



Université Abderrahmane Mira de Bejaia
DEPARTEMENT DES SCIENCES DE GESTION

Mémoire fin de cycle

En vue de l'obtention du Diplôme Master en Science de Gestion

Option : Comptabilité, Contrôle et Audit (CCA)

Thème

Elaboration d'un tableau de bord de gestion
Cas : SNC GOLDEN DRINK

Réalisé par:

*Mr. MEKHMOKHEN HAMID
Mr. ILLOUL YACINE*

Dirigé par :

Mr. OUGHLISSI MOHAND AKLI

**ANNEE UNIVIRSITAIRE
2020-2021**

Remerciements

Nous remercions d'abord Dieu clément et miséricordieux de nous avoir procuré courage et volonté pour achever ce travail ainsi pour pouvoir suivre nos études avec succès.

Nous remercions infiniment Mr OUGHLISSI MOHAND AKLI pour sa grande contribution à l'aboutissement de ce travail, sa disponibilité, ses judicieuses remarques et sa rigueur scientifique pour tout cela nous tenons à lui exprimer nos vives reconnaissances.

Nos profonds remerciements pour l'ensemble du personnel de la société GOLDEN DRINK, et en particulier MR AITOULI IDIR et MR SAADA BILAL de nous avoir facilité la tâche et qui ne nous ont quitté des yeux durant toute la période de stage.

Enfin ; je présente une sincère reconnaissance pour tous ceux qui nous ont soutenu pour la réalisation de ce modeste travail.

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail ;

A mon cher père ;

A ma chère mère ;

A mes deux sœur KAFIA et LYDIA ;

A toutes la famille MEKHMOUKHEN ;

Au personnel de la société GOLDEN DRINK, en particulier ;

Mr AITOU LI IDIR et SAADA BILAL ;

A toutes mes amis son exception, ainsi que tout

Le groupe CCA

HAMID

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail ;

A mon cher père ;

A ma chère mère ;

A mes deux sœurs et mon frère ;

Au personnel de la société GOLDEN DRINK, en particulier ;

Mr AITOU LI IDIR et SAADA BILAL ;

A toutes mes amis, ainsi que tout

Le groupe CCA

YACINE

La liste des abréviations

BFR : Besoin fond de roulement

BSC : Balance Scorecard.

CA : Chiffre d'Affaire.

CDG : Contrôle De Gestion.

DFC : Direction Finances et Comptabilité.

DG : Direction Générale.

DGAF : Direction, Générale, Adjointe, Fonctionnelle.

DGAO : Direction Générale Adjointe Opérationnelle.

DRH : Direction Ressource Humaine.

FRN : fond de roulement net

GIMSI : Généralisation, Informatique, Méthode, Système, Initiative.

JANUS : Justifier, Analyser, Normaliser, Unifier, Structurer.

MM : Millimètre.

OFAI : objectifs, facteurs clés de succès, action, indicateurs.

OVAR : Objectif, Variable D'action, Responsabilité.

TBG : Tableau Bord de Gestion.

TBP : Tableau de Bord Prospectif.

TR : trésorerie

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée.

VA : valeur ajouté

Liste des tableaux

Tableau N°01 : Evolution des demandes faites au contrôle de gestion.....	12
Tableau N°02 : Niveau de déclinaison et participants selon les types de planification.....	28
Tableau N°03 : Comparaison entre la démarche GIMSI et BSC.....	61
Tableau N°04 : Inducteur de performance.....	71
Tableau N°05 : l’embouteillage de jus de fruits TAZEJ en bouteilles PET.....	84
Tableau N°06 : l’embouteillage de jus de fruits FRUIX en bouteilles PET.....	85
Tableau N°07 : l’embouteillage de jus de fruits FRUIX en bouteilles PET kronen.....	86
Tableau N°08 : le remplissage de boisson gazéifiée et jus de fruits en canettes.....	86
Tableau N°09 : préparation HOT FEELING.....	87
Tableau N°10 : préparation à froid.....	87
Tableau N°11 : de préparation CSD.....	88
Tableau N°12 : préparation de jus de fruits.....	88
Tableau N°13 : Station de CIP automatique pour les 03 lignes de production et les trois lignes de préparation.....	89
Tableau N°14 : Evolution du chiffre d’affaire.....	90
Tableau N°15 : STATISTIQUES DES (03) DERNIERS EXERCICES.....	93
Tableau N°16 : Tableau des comptes de résultats des 03 derniers exercices.....	95
Tableau N°17 : BILAN – ACTIF DES (03) DERNIERS EXERCICES.....	97
Tableau N°18 : BILAN – PASSIF DES (03) DERNIERS EXERCICES.....	97
Tableau N°19 : cadran des représentations des indicateurs d’équilibre et ratios.....	103

Liste des figures

Figure N°01 : le triangle du contrôle de gestion.....	07
Figure N°02 : La place du contrôle de gestion.....	18
Figure N°03 : Processus de contrôle de gestion.....	22
Figure N°04 : les phases de processus de gestion.....	24
Figure N°05 : Présentation d'un tableau de bord.....	46
Figure N°06 : Les étapes de la démarche OVAR.....	52
Figure N°07 : Les étapes complémentaires d'OVAR.....	52
Figure N°08 : perspectives du tableau de bord selon le navigateur SKANDIA.....	54
Figure N°09 : Prestation de l'entreprise et son environnement.....	64
Figure N°10 : les différents aspects de la culture d'entreprise.....	66
Figure N°11 : Indicateur par objectif.....	73
Figure N°12 : Hiérarchie entre les indicateurs.....	74
Figure°13 : les indicateurs qui ont un effet l'un sur l'autre.....	75
Figure N°14 : diagramme circulaire.....	76
Figure N°15 : jauge.....	77
Figure N°16 : courbes.....	77
Figure N°17 : histogramme.....	78
Figure N°18 : colonnes empilées.....	79
Figure N°19 : graphique mixte.....	79
Figure N°20 : situation géographique.....	82
Figure N°21 : organigramme SNC GOLDEN DRINK.....	83
Figure N°22 : Evolution du chiffre d'affaire.....	91
Figure N°23 : L'évolution des performances commerciales.....	91
Figure N°24 : totale des ventes en 2019.....	92
Figure N°25 : Diagramme Evolution des effectifs.....	93

Figure N°26 : Diagramme Evolution des effectifs.....	94
Figure N°27 : Evolution du bénéfice, VA et EBE des 03 dernières années.....	96
Figure N°28 : Diagramme des ratios de rentabilité.....	98
Figure N°29 : Diagramme des ratios d'activité.....	99
Figure N°30 : Diagramme de fond de roulement.....	100
Figure N°31 : Diagramme de besoin de fond de roulement.....	101
Figure N°32 : Représentations graphique des trésoreries.....	102

Sommaire

Remerciement

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des figures

Introduction.....01

Chapitre I : aspect théorique sur le contrôle de gestion.....04

Section01 : contrôle de gestion et réactivité.....04

Section02 : démarche du contrôle de gestion.....13

Section 03 : les outils de contrôle de gestion.....25

Chapitre II : le tableau de bord de gestion.....35

Section01 : généralités sur le tableau de bord.....35

Section02 : Méthodologies et les méthodes de construction d'un tableau de bord.....42

Section03 : démarche de construction de tableau de bord.....63

Chapitre III : Essai d'élaboration d'un tableau de bord de gestion : cas de SNC GOLDEN DRINK.....81

Section01 : la présentation de l'organisme d'accueil.....81

Section02 : élaboration d'un tableau de bord de gestion pour la société SNC GOLDEN DRINK90

Conclusion.....105

Bibliographie

Annexes

Tables des matières

Résumé

Introduction générale

Introduction générale :

Une entreprise est une organisation économique qui mobilise et fait appel à des ressources matérielles, immatérielles, humaines et informationnelles dans l'objectif d'assurer sa pérennité et de réaliser des profits. Au fur et à mesure qu'une entreprise évolue et s'agrandit, elle doit faire face à de plus en plus d'obstacles, telles que : la concurrence qui est de plus en plus aride, l'environnement rempli de mutations de différents ordres, à savoir d'ordre économique écologique, sociale, ou juridiques, et autres.

Les entreprises algériennes n'étant pas écartées de ce mouvement de mondialisation se trouvent, elles aussi, confrontées à cette exigence de flexibilité. L'évolution dans un environnement instable et imprévisible, impose, en effet, à ces entreprises d'accomplir en permanence des innovations de produits et de procédés, et une recherche constante de productivité et d'efficacité afin d'assurer leur pérennité et leur développement. Ces entreprises se doivent de modifier en permanence leurs organisations, pour s'adapter aux évolutions des marchés et aux besoins des clients. Ce qui nécessite, l'optimisation de leur gestion d'entreprise en particulier leur contrôle de gestion, qui représente un levier essentiel pour l'amélioration continue et durable de la performance globale face à ces nouvelles exigences.

Le contrôle de gestion permet en effet la maîtrise de la gestion, la coordination des différentes actions, et la convergence des objectifs de chaque responsable opérationnel avec ceux de l'organisation. De même, le suivi des réalisations, l'aide à la décision et l'adoption de mesures correctives font partie de ses objectifs.

Le contrôle de gestion est un dispositif d'aide au pilotage qui contribue à la réactivité de l'entreprise en optimisant l'efficacité, l'efficience et la qualité de service d'une entité. Il participe à améliorer le lien entre les objectifs, les moyens engagés et les résultats obtenus, dans un contexte budgétaire contraignant.

La concurrence d'aujourd'hui n'est plus industrielle mais désormais informationnelle.

L'information constitue un atout stratégique et un avantage concurrentiel pour celui qui la détient. C'est un élément primordial de réussite pour l'entreprise. Cependant, il est important de préciser que, soit sa rareté ou son abondance, vue de cet angle, l'information devient une entrave à l'évolution de l'entreprise et un handicap pour la prise de décision (trop d'information tue l'information).

C'est à cet effet que le contrôle de gestion intervient. Il relie la stratégie à la gestion des opérations dans l'entreprise en mettant en place un système de traitement de l'information en amont et en aval de la décision. Il permet ainsi aux décideurs de disposer d'outils qui s'expriment les informations pertinentes en actions. Pour ce faire, le contrôle de gestion déploie plusieurs outils dont **les tableaux de bord**.

Outil important du contrôle de gestion, **le tableau de bord**, est au cœur du processus de management et de l'évaluation de la performance. C'est un outil qui permet de synthétiser les informations les plus importantes et de les présenter sous forme d'indicateurs. Il permet la mesure de toutes les formes de performance de l'entreprise et assister les décideurs dans la prise de décisions.

Le tableau de bord est un outil de pilotage et d'aide à la décision à destination des responsables, mettant en évidence des écarts entre une situation prévue et une situation réelle. De cet écart, naît la mise en place des solutions prises par les responsables. Il se compose d'un ensemble intégré d'indicateurs, directement liés à la stratégie de l'entreprise et permettant de piloter ce qui est considéré comme essentiel dans la performance de l'entreprise, notamment un outil d'aide à la décision permettant au chef d'entreprise d'être informés en permanence et rapidement sur l'évolution des variables clés et d'être réactif en cas de problème et de prendre des décisions en s'appuyant sur des éléments objectifs.

C'est alors le rôle que joue le tableau de bord au sein de l'entreprise et toute son importance, qui ont fait l'objet d'un moteur de motivation de notre étude. L'objectif de notre étude est de concevoir une démarche ou la méthodologie pour l'élaboration d'un tableau de bord de gestion au sein d'une entreprise. Par conséquent, la question principale de cette étude est la suivante :

➤ ***Comment mettre en place un tableau de bord de gestion au sein d'une entreprise : SNC GOLDEN DRINK?***

Sous cette question principale, d'autres questions secondaires peuvent être formulées à propos de ce thème afin d'aborder tous les points importants :

- Quelles est le rôle du tableau de bord de gestion dans une entreprise ?
- Quelle sont les étapes et méthodes d'élaboration d'un tableau de bord de gestion ?
- Quelle est l'importance de tableau de bord de gestion au sein de SNC GOLDEN DRINK ?

Comme première tentative de réponse à ces questions, on se base sur les hypothèses suivantes:

- Le tableau de bord de gestion peut être un système d'alerte et également d'actions, il permet de prendre les mesures nécessaires lorsque des écarts sont détectés entre ce qui est prévu et ce qui se passe réellement.
- L'efficacité d'un tableau de bord de gestion peut être liée au respect de l'enchaînement des étapes de son élaboration et la rigueur de son application.
- L'entreprise GOLDEN DRINK, prennent de plus en plus conscience de l'importance que pourrait avoir les tableaux de bord, dans la mesure et le pilotage de la performance.

Dans le but de répondre aux questions posées précédemment, nous avons élaboré et adopté un plan de travail comportant trois chapitres :

- Le premier chapitre est considéré comme étant un chapitre introductif sur l'aspect théorique du contrôle de gestion dont il se compose de trois sections : contrôle de gestion et réactivité, démarche du contrôle de gestion et enfin les outils de contrôle de gestion.
- Le deuxième chapitre porte sur le tableau de bord de gestion, il se compose de trois sections : généralité sur le tableau de bord de gestion, méthodologies et les méthodes de construction d'un tableau de bord et démarche de construction de tableau de bord.
- Enfin, dans le dernier chapitre, nous procédons à la présentation de *l'entreprise SNC GOLDEN DRINK*, ainsi le cas pratique d'élaboration d'un tableau de bord de gestion.

Chapitre I : aspect théorique du contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion est un outil de maîtrise de la performance et d'efficacité pour le pilotage de l'entreprise.

Le contrôle de gestion englobe l'ensemble des dispositifs qui permettant à l'entreprise de s'assurer que les ressources que lui sont confiées sont mobilisées dans des conditions efficaces. Compte tenu des orientations stratégiques et des objectifs courants retenus par la direction. L'importance du contrôle de gestion découle à la fois des objectifs qu'il s'assigne du processus auquel il donne lieu et des outils qu'il utilise, parmi ses outils on trouve le tableau de bord de gestion qui est notre sujet.

Le contrôle de gestion est devenu la pierre angulaire du fait qu'il est source de progrès d'amélioration potentiels à tous les types d'entreprises. C'est une fonction qui a pour but de motiver les responsables, et à les inciter à exécuter des activités contribuant à atteindre les objectifs de l'organisation.

Le contrôle de gestion déploie différentes approches et outils de gestion, couvrant la totalité des niveaux de l'entreprise. Parmi les plus importants ; **les tableaux de bord**,

Le tableau de bord informe périodiquement et en permanence le manager sur le fonctionnement de l'entreprise au niveau (commercial, financier et productif, ressources humaines...etc.). Il l'aide dans la prise de décision dans le temps voulu et lui permet d'anticiper ainsi, son évolution future au regard des performances passées.

Pour cerner la notion de contrôle de gestion, on va commencer la première section sur le contrôle de gestion et réactivité et dans la seconde section on va parler sur la démarche du contrôle de gestion, et la troisième section est consacrée pour les outils de contrôle de gestion.

Section01 : contrôle de gestion et réactivité :

I.1.1. Historique de contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion récente par rapport à d'autres fonction au sein de l'entreprise, ses origines ont été apparu avec l'implantation du système comptable qui est caractérisé par le développement du commerce international qui a nécessité la création d'une comptabilité en partie double inventé en Gènes au XIVe siècle.

Plusieurs siècles plus tard, le contrôle est apparu plus difficile à cause de l'une comptabilité industrielle en 1815. La fonction de contrôle de gestion fait son apparition entre la

première et la deuxième guerre des Etats Unis, la date officielle de son apparition est en 1931. En France.

Le plan comptabilité général de 1947 distingua pour la première fois entre la comptabilité et la comptabilité analytique, que cette dernière est considérée comme l'un des outils de contrôle de gestion.

Au début du XXe siècle, le contrôle de gestion s'est d'abord pratiqué dans les très grandes entreprises industrielles américaines ; dans ce stade le contrôle de gestion a comme mission de motiver les personnels, d'identifier et corriger les erreurs, d'anticiper pour les éviter (Logique de FAYOL et TAYLOR), et au milieu des années 1960, le contrôle de gestion s'est imposé dans les grandes entreprises industrielles qui a pour but d'améliorer la performance de la production et cela par le biais de contrôle budgétaire.

A la fin des années 1960 et au début des années 1970 des méthodes ont proposées (exemple : budget à base zéro) pour mieux améliorer l'évolution de contrôle de gestion des organisations. La place actuelle de contrôle de gestion est d'assister les décideurs dans leurs choix organisationnels, donc le contrôle de gestion est un processus global aidant la direction générale à maîtriser le temps et l'incertitude en lui apportant les informations nécessaires¹

I.1. 2. Définition de contrôle de gestion :

I.1. 2.1. Définition du concept contrôle/gestion²:

Contrôle : il faut comprendre le mot « contrôle » dans le sens de maîtriser et non pas de surveiller. Les dirigeants d'une entreprise doivent avoir la maîtrise de sa gestion, de la même façon qu'un conducteur doit avoir la maîtrise de son véhicule. Donc, contrôler une situation, c'est être capable de la maîtriser et de la diriger dans le sens voulu.

Gestion : c'est l'utilisation d'une façon efficace et efficiente des moyens déterminés mis à la disposition d'un responsable pour atteindre les objectifs fixés par l'entreprise.

L'acceptation anglo-saxonne du mot contrôle, entendu au sens de maîtrise, traduit d'avantage la complexité de ce domaine.

I.1.2.2. Les différentes définitions du contrôle de gestion :

¹DUMAS G. et LARUE D. « contrôle de gestion ». Édition : litec, paris, 2005, P 15

²ALAZARD C. et SEPARI S. « Contrôle de gestion, DCG11 ». 2eme édition, DUNOD, Paris, 2010. P 4

Il existe de nombreuses définitions du contrôle de gestion. Chacune développe un aspect particulier de cette discipline en constante évolution.

Le contrôle de gestion est actuellement envisagé comme une fonction indispensable au pilotage de la performance. En fait, la définition la plus répandue du contrôle de gestion est celle donnée par R. Anthony, considéré comme le père du contrôle de gestion en 1965, « *le contrôle de gestion est un processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation* »³

Avec l'évolution du contrôle de gestion à travers le temps, nous lui on associe un jugement qui se traduit par sa restriction et cela a incité le même auteur à modifier sa définition pour donner une autre plus précise et large, formée comme suite :

« *Le contrôle de gestion est un processus par lequel les dirigeants d'une organisation influencent les autres membres d'une organisation pour mettre en œuvre la stratégie de celle-ci* »⁴.

M. Gervais propose la définition suivante en ajoutant la notion de « pertinence », le contrôle de gestion est « *le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficience, efficacité et pertinence conformément aux objectifs de l'organisation et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie* »⁵.

D'après ces auteurs, le contrôle de gestion est le garant de non gaspillage des ressources. Il met en relation trois notions importantes liées à ce domaine du contrôle de gestion : l'efficacité, l'efficience et la pertinence.

La relation entre ces trois concepts est donnée par le schéma suivant :

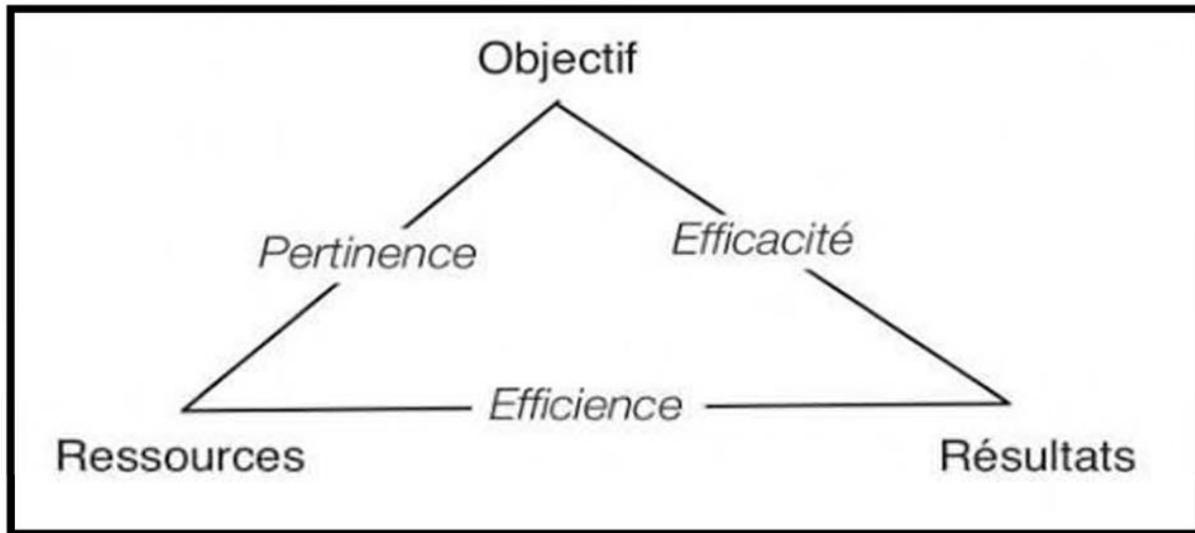
³Anthony R. « Encyclopédie de gestion et de management ». Dalloz, Paris, 1999. P 194

⁴Anthony R. « Encyclopédie de gestion et de management » Dalloz, Paris, 1999. P 213

⁵Gervais M. « Contrôle de gestion ». Economica, Paris, 2005, P 12

Figure N° 01 : le triangle du contrôle de gestion

Source : LONING H et ALL, «le contrôle de gestion», édition DUNOD, Paris 1998, P 6.



D'après ce schéma :

- La pertinence (des moyens mis en œuvre par rapports aux objectifs) ;
- L'efficacité (la capacité à atteindre l'objectif) ;
- L'efficience (la mise en œuvre de minimum de ressources nécessaires pour le résultat obtenu).

I.1.3. La fonction du contrôleur de gestion :

Le contrôleur de gestion est un cadre désigné dans une entreprise ou toutes autres organisations, pour créer, animer et faire évaluer les méthodes et les outils du contrôle de gestion et non pas pour contrôler lui-même la gestion des responsables de centres de résultats⁶.

De par l'importance des rôles qu'occupe le contrôle de gestion, il peut être considéré comme facteurs clés de succès.

Le contrôleur de gestion besoin de reconnaissance est une légitimité constante. Ce qui, en fonction des entreprises et de leur organisation, lui attribue plusieurs rôles, Toutefois, pour pouvoir exercer ses fonctions dans les meilleures conditions, le contrôleur de gestion a besoin d'avoir un minimum de légitimité managériale par

⁶GUIRIERC J-C. et GUERNY J. «Contrôle de gestion et choix stratégique». 6ème Edition, Delmas, Paris, 1998, P 197

rapport aux opérationnels. La définition qu'il a de son poste va considérablement influencer ses méthodes et son relationnel. Pour pouvoir approuver cette reconnaissance, il est donc important pour les entreprises de définir leurs besoins en gestion

Il est donc nécessaire de définir le cadre théorique des fonctions du contrôleur de gestion afin de conformer l'organisation de l'entreprise avec efficacité.

I.1.4. Les missions de contrôle de gestion :

En étudiant le détail de chacune des utilités attendues de l'outil de contrôle de gestion, nous comprenons mieux son importance et l'esprit dans lequel il peut être utilisé.

I.1.4.1. Le contrôle de gestion comme outil de motivation :

Dans l'entreprise, le contrôle de gestion aide chacun non seulement à formaliser ses objectifs en termes financiers et donc à concrétiser ses prévisions, mais aussi à participer à la définition des objectifs de l'entreprise dans son ensemble : il renforce donc le sentiment d'appartenance.

De plus en valorisant ceux qui ont réussi à réaliser les objectifs fixes, ou ceux qui ont obtenu tels ou tels résultats particuliers, rendent les tâches plus attractives et incitent à rechercher un accroissement des responsabilités⁷.

I.1.4.2. Le contrôle de gestion doit fournir des informations :

Dans une organisation décentralisée, l'information doit circuler dans le sens vertical comme dans le sens horizontal. La fonction de contrôle de gestion est de concevoir, de formaliser et de traiter ces flux d'information dans le but d'améliorer la performance de l'organisation⁸.

I.1.4.3. L'élimination des effets pervers des systèmes de mesure de performance :

Le contrôle de gestion permet d'éviter que les informations de base soient formulées sur le plan technique. Ce titre, il a pour but d'assurer le bon fonctionnement et la fiabilité du système

⁷KERVIER I. et KERVIER L. «Le contrôle de gestion à la portée de tous». 3^{ème} édition, édition Economica, Lassay-les-Châteaux, 2000, P 43

⁸LANGLOIS L. BRINGER M. BONNIER C. sous la direction de BURLAUD A. «Contrôle de gestion». Édition Berti, Alger, 2008, P 75

d'information. Il contribue également à mesurer la performance des acteurs (clients, fournisseurs...) et les informations existantes pour améliorer la prise de décision dans différents contextes.

I.1.4.4. Le contrôle de gestion est l'outil d'évaluation :

Il nous permet de suivre régulièrement et de très près les écarts existants entre les réalisations et les prévisions afin de pouvoir porter des corrections nécessaires dans le temps et d'améliorer la fiabilité des prévisions pour l'avenir.

I.1.4.5. La réconciliation entre le contrôle de gestion stratégique et le contrôle de gestion opérationnel :

L'objectif essentiel de plan opérationnel est de vérifier la cohérence globale des choix stratégiques, définir les actions menées et mesurer la fiabilité des différents programmes d'actions. En effet l'outil de cette cohérence est le tableau de bord de gestion qui est un moyen d'aide à la décision et à prévision. Il permet aux gestionnaires de prendre connaissance d'état et de l'évaluation du système d'information et faire ressortir les perturbations pour prendre de meilleures décisions.

I.1.4.6. L'établissement de budget :

Il contribue à la définition de la procédure d'établissement des budgets (logiciels, hypothèses d'évaluations...) et de vérifier la cohérence entre eux (dans le cadre d'éviter le travail double).

Donc en résumé, le contrôle de gestion a pour but de sélectionner et de calculer les paramètres spécifiques, mesurer la pertinence des informations, simuler l'avenir et la trajectoire de l'entreprise et de ses projets, servir d'outil de dialogue, la motivation et la mesure de performance, dégager les éléments essentiels à porter à la connaissance des partenaires (salaries, clients, fournisseurs ou actionnaires).

I.1.5. Les missions du contrôleur de gestion :

Le contrôle de gestion est processus de pilotage de la performance, exercé par les responsables opérationnels d'une entreprise avec l'appui de leur contrôleur de gestion⁸. Le contrôleur de gestion apparait donc comme un animateur du processus de contrôle de gestion

et non comme l'unique acteur ou le seul détenteur de ce dernier. Selon BOUIN, la mission de contrôleur de gestion s'articule autour de trois axes :

- Pourvoyeur de données fiables ;
- Copilote ;
- Gardien du temple⁹.

Ainsi nous pouvons retenir plusieurs missions, nous nous proposons de les regrouper par catégorie :

Conseiller et aider à la prise de décision ;

- Participer à l'élaboration de la politique générale de l'entreprise exprimée dans le plan à long et moyen terme ;
- Traduire avec l'aide des intéressés, les objectifs généraux et objectifs particuliers (plan d'action et programmes) et assister les différents responsables dans l'élaboration de leur budget ;
- Aider les acteurs de l'entreprise à identifier les risques de non performance ainsi que les gisements du progrès, tant par sa connaissance des processus et activités que celle des outils de résolution de problème, au service desquels il se mettra pour qualifier et constater les économies au niveau des comptes résultat et du bilan ;
- Clarifier à tous les niveaux de l'entreprise de la complexité croissante qui relève de la mondialisation, la dématérialisation des changements et l'accroissement exceptionnel du nombre de segment de marché, etc.

Assurer le suivi et pilotage de l'activité ;

- Coordonner l'ensemble des programmes et budgets, et assurer la cohérence du système
- Effectuer un suivi des budgets et un contrôle budgétaire, en particulier au niveau des investissements ;
- Réaliser et mettre à jour les tableaux de bord des responsables qui doivent pouvoir y trouver rapidement les renseignements essentiels et les principaux «clignotants» ;
- Suivre les engagements et la réalisation effective des actions décidées;

⁹Xavier B. et François-Xavier S. «les nouveaux visages du contrôle de gestion». 3ème édition, DUNOD, Paris, 2009, P 17

- Participer à l'amélioration des processus;
- Effectuer des études analytiques et des études de rentabilité.

Collecter et diffuser l'information ;

- Etre le garant d'informations fiables dans le processus de collecte, de traitement et de restitution de l'information à tous les niveaux de l'entreprise ;
- Administrer et animer les procédures et les systèmes d'informations;
- Etre le responsable du reporting.

Organiser et animer la fonction de contrôle de gestion ;

- Structurer la fonction, définir et documenter l'organisation, les outils et les procédures de contrôle de gestion ;
- Dialoguer et échanger avec les responsables pour déterminer et clarifier les indicateurs de performance ;
- Développer la culture de gestion au sein de l'entreprise ;
- Contribuer à donner une image positive de sa fonction.

Afin de bien résumer les missions du contrôle de gestion, Claude Alazard et Sabine Sépari nous proposent le tableau ci-dessous montrant l'élargissement des demandes faites au contrôle de gestion.

Tableau N° 01 : Evolution des demandes faites au contrôle de gestion.

Besoins-demandes initiales	Extensions des besoins
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Analyse, suivi de la production ▪ Vision interne ▪ Organisation verticale cloisonnée ▪ Données quantitatives et financières ▪ Analyse statique, ponctuelle 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Analyse, suivi de toutes fonctions, toutes activités ▪ Interne et externe, réseau, partenariat ▪ Structure transversale aplatie

<ul style="list-style-type: none">▪ Analyse du passé▪ Analyse opérationnelle▪ Homme exécutant▪ Concept lié : productivité	<ul style="list-style-type: none">▪ Quantitatif et qualitatif, financier et physique▪ Analyse dynamique et amélioration permanente▪ Analyse rétrospective et anticipatrice▪ Analyse stratégique, tactique, opérationnelle▪ Acteur décideur responsable▪ Concept lié : valeur
---	--

Source : Claude Alazard & Sabine Sépari, DCG 11. «Contrôle de gestion. Manuel et applications». Ed DUNOD, Paris, 2007, P 9

Section02 : la démarche du contrôle de gestion :

I.2.1. Objectifs du contrôle de gestion :

D'une manière générale, le but principal du contrôle de gestion est de faire mener l'entreprise vers l'objectif ultime de son organisation. Son rôle consiste à ce que les éléments qui constituent cette organisation apportent le meilleur concours à la réalisation de son objectif,

et d'aider les opérationnels à atteindre l'ensemble des buts visés par l'entreprise dans de bonnes conditions d'efficacité.

I.2.1.1.Maitrise de la gestion :

A. Conditions pour assurer une bonne maitrise de la gestion :

- Nécessité d'une décentralisation des responsabilités avec le maintien de la coordination;
- Nécessité d'une décentralisation du système budgétaire en gérant des centres de responsabilité ou unités de gestion, dont le découpage est adapté à l'organisation.

B. Rôle du contrôleur de gestion :

Le contrôleur de gestion doit s'assurer que :

- Les objectifs sont traduits en un ensemble cohérent de sous objectifs pour les responsables opérationnels;
- Les plans précis permettent d'atteindre les objectifs avec les moyens disponibles et qu'ils sont effectivement réalisés.

C. La coordination :

- **Coordination verticale** : Elle s'effectue entre les différentes unités opérationnelles, pour s'assurer que les objectifs sont compatibles avec les moyens.
- **Coordination horizontale** : Elle est mise en œuvre pour assurer la coopération entre les différentes unités, et l'adéquation entre les ressources et les moyens.

D. Le facteur humain :

- Apprécier les performances des différentes fonctions et des différents individus ;
- Motivation : procéder à l'évaluation individuelle des responsables, qui doit être liée à un système de sanctions récompenses adéquat.

I.2.1.2.Maitrise de l'activité :

- Mesure de l'activité de l'entreprise et de ses principales unités opérationnelles, en vue de rechercher des gains de productivité et la rendre plus efficace ;
- Maitrise des risques dont l'entreprise est susceptible de subir ;

- Amélioration de l'efficacité par la conception et la bonne utilisation du système d'information de gestion qui doivent pouvoir restituer aux différents niveaux de la hiérarchie, les informations qui permettent d'assurer pleinement leurs responsabilités dans le cadre de délégations reçues ;
- Détermination des normes et des standards en matière de rentabilité et d'activité puis comparaison avec les résultats obtenus.

I.2.1.3.Maitrise de la rentabilité :

- Mesure de la rentabilité globale de l'entreprise, de ses principales activités et de ses produits ;
- Faire évoluer la rentabilité par l'augmentation des produits ou la réduction des coûts.

I.2.1.4.Maitrise l'évolution de l'entreprise :

Maitrise l'évolution de l'entreprise par :

- L'élaboration de normes de prévisions en fonction d'objectifs fixés, le suivi des réalisations correspondantes ainsi que par l'analyse des écarts constatés et les actions correctrices qui peuvent en découler ;
- Mise en œuvre d'une planification à moyen terme dans le cadre d'une stratégie définie et la détermination de budgets annuels cohérents avec les plans à moyen terme ;
- Assurer une meilleure exploitation et développement de l'entreprise par une utilisation optimale des moyens d'exploitation, une meilleure gestion du personnel et en mesurant des décisions stratégiques.

I.2.1.5.Projection dans le futur :

Le contrôle de gestion a donc une vocation de :

- Dynamisme ;
- De projection dans le futur ;
- D'aide à l'action et non pas de bureaucratie et de lourdeur administrative.

I.2.1.6. Le contrôle de gestion : fonction d'aide à la direction :

Le contrôle de gestion est une fonction d'aide à la direction générale et aux responsables opérationnels, pour fixer les objectifs, définir les moyens et les méthodes afin d'atteindre ces objectifs, compte tenu des contraintes de l'entreprise, et suivre la mise en œuvre pour s'assurer qu'ils atteignent effectivement les objectifs visés.

I.2.1.7. Réponses aux objectifs économiques :

Le contrôle de gestion doit répondre aux objectifs économiques de l'entreprise liés à la rentabilité et la suivre. C'est à partir de ces objectifs que se définissent les problèmes à résoudre, compte tenu de l'environnement, la concurrence, etc. Quels sont les compétences à acquérir, les technologies à maîtriser, les stratégies à étudier les choix à faire.

I.2.2. La place du contrôle de gestion dans l'entreprise :

La démarche du contrôle de gestion est présentée par (H ; LÖNING, V. MALLERET. J. MERIC • Y. PESQUEUX, È. CHIAPELLO & D. M. ANDREÙ SOLÉ, 2008) comme suit : « l'entreprise fonctionne sur le principe de la délégation qui vient créer le besoin de contrôle pour s'assurer que ce qui doit être fait le soit effectivement. Le contrôle est ainsi analysé sur la base de « niveaux » contrôle stratégique (qui concerne les dirigeants), contrôle de gestion (pour les cadres et responsables) et contrôle opérationnel (suivi quotidien à très court terme). Le système de contrôle est donc un système de pilotage qui met en œuvre les mécanismes clés de gestion de la performance et un système incitatif destiné à créer la convergence des buts dans l'entreprise »¹⁰. Aussi, le système de contrôle d'une entreprise doit être cohérent avec la performance globale recherchée et doit correspondre aux choix spécifique à chaque entreprise.

D'après (R N. ANTHONY ; 1967), le contrôle se subdivise en trois niveaux distinguant *la stratégie, la gestion courante et les opérations élémentaires*. Il est donc utile de situer la place du contrôle de gestion dans l'entreprise.

En se basant sur la nature des actions de gestion et leur portée (R. N. ANTHONY, 1967) présente une classification des processus de planification et de contrôle en trois niveaux dans l'entreprise pour assurer son fonctionnement¹¹:

¹⁰(LÖNING H. MALLERET V. MERIC J. PESQUEUX Y. CHIAPELLO E et D. M. • ANDREÙ SOLÉ), [2008]. « Le Contrôle De Gestion Organisation : Outils Et Pratiques ». 3ème Edition DUNOD, 2008, P 11

¹¹NANCI D. et ESPINASSE B. [1996]. « Ingénierie des systèmes d'information ». Merise, P 58, Ed Sybex, 1996 et aussi Grenier C. et Moine C. « Construire le système d'information de l'entreprise » Ed Foucher, 2003, P 11 et 12

- a) **Planification stratégique** ou contrôle stratégique : A ce niveau se fait la définition des objectifs stratégiques. Les informations retenues sont essentiellement d'origine externe et tournée vers le futur. La planification est prépondérante sur le contrôle. L'entreprise étant considérée comme un agent de création de valeur, le contrôle stratégique vise à maximiser cette valeur pour l'ensemble des parties prenantes.
- b) **Contrôle de gestion** ("management control") est un processus «d'ajustement entre managers» d'après Bouquin (2005, p 9); A ce niveau se fait la mise en œuvre de la stratégie et on parle également de pilotage. L'information utilisée est le plus souvent de nature financière. La planification et le contrôle ont la même importance.
- c) **Contrôle opérationnel** ou contrôle d'exécution : A ce niveau se fait la réalisation concrète des opérations répétitives de gestion. On parle de régulation. C'est ce contrôle d'exécution qui est en charge du détail des tâches confiées aux exécutants. L'information est essentiellement non financière. Le contrôle est prépondérant sur la planification.

D'après (H. BOUQUIN, 2005), certes critiquée par certains courants des théories des organisations (SIMON, 1995), cette typologie proposée par (ANTHONY, 1967, 1988), est la plus connue en contrôle et la plus tentante. Car ces niveaux sont complexes et transversales aux six axes de (CHIAPELLO, 1996). Elles correspondent à une segmentation du processus de management à la FAYOL,¹²

Pour (M. GERVAIS, 2005) le contrôle de gestion « va rechercher la cause des écarts, informer les différents niveaux hiérarchiques, prendre les mesures correctives et enfin apprécier l'activité des responsables budgétaires. Le contrôle de gestion s'exerce donc souvent au moyen d'un système budgétaire, il doit être global, coordonné et intégré »¹³. Cependant, il existe une forte corrélation entre ces trois types de contrôle. Ceci en faisant appel à des systèmes d'information, des processus de planification et des outils d'aide à la décision, le choix de la stratégie influe considérablement sur le choix des contrôles et sur les exigences en matière d'information de gestion.

De nouvelles dimensions de la relation entre contrôle et stratégie ont été explorées; Pour (CHATELAIN-PONROY & SPONEM, 2007), trois orientations communes peuvent être retenues des définitions (D'ANTHONY, 1988 et de SIMONS, 1995)

Le contrôle de gestion est une démarche qui permet la diffusion d'une culture économique dans l'organisation, en puisant dans les données comptables, mais pas

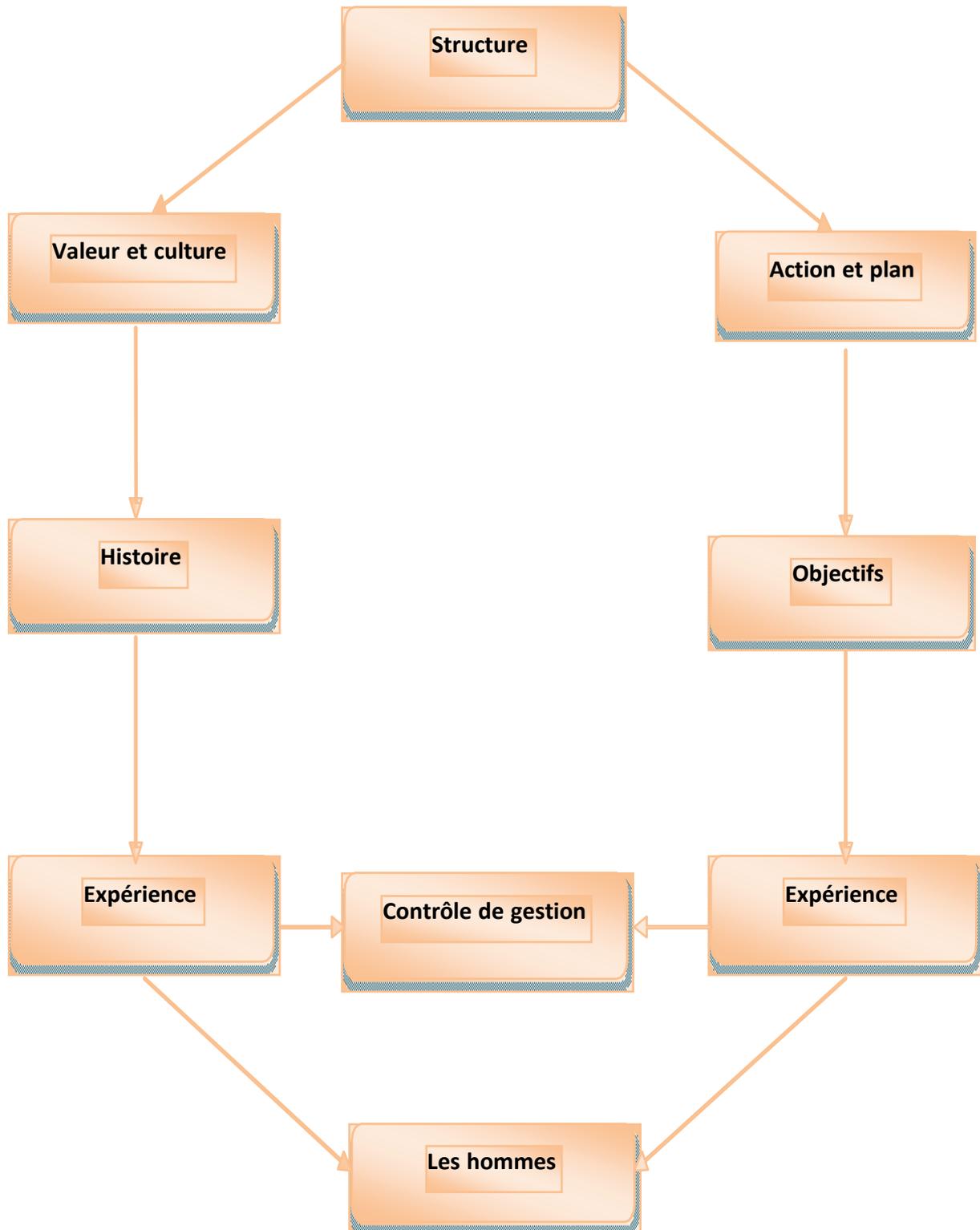
¹²H. BOUQUIN, [1998] ; « Le contrôle de gestion », 4ème éd., PUF, Paris, 1998.

¹³M. GERVAIS [2005], « Contrôle De Gestion », édition ECONOMICA

exclusivement. Le contrôle de gestion permet la « traduction » de la stratégie au niveau opérationnel. Enfin il peut être qualifié d’outil de direction par objectifs¹⁴.

¹⁴SIMON [1995]. « Levers of control, Harvard Business School Press, Boston » .P 5 Cité par DEMARET J. [2014]. « Le Processus De Construction De Légitimité Des Contrôleurs De Gestion ».Thèse de Doctorat de l’Université François – Rabelais de Tours : Sciences de Gestion soutenue le : 26 mai 2014, P 127

Figure N° 02 : La place du contrôle de gestion :



Source : ALAZARD C. SEPARIS. «DCG 11, contrôle de gestion, manuel et application».édition DUNOD, Paris, 2007, P 15

I.2.3. le processus de contrôle de gestion :

Un processus est un enchaînement d'activités qui contribuent à la création d'un bien ou d'un service. (BESCOUS & MENDOZA, 1994) définissent le processus comme « un ensemble d'activités liés en vue d'atteindre un objectif commun (ex : ensemble d'activités nécessaires à la facturation d'un client) »¹⁵. (BESCOS et al, 1993), le définissent comme « le processus par lequel les dirigeants de l'entreprise s'assurent que les moyens sont utilisés de manière efficace et efficiente pour atteindre les objectifs fixés »¹⁶.

A propos des deux définitions de (d'ANATHONY, 1967 & BESCOS et al, 1993), les auteurs déclarent que ces définitions « insistent sur trois composantes essentielles du contrôle de gestion, en tant que management de la performance ou maîtrise de la gestion par les opérationnels. Ainsi, elles:

- soulignent que le contrôle de gestion n'est pas une action isolée mais qu'il s'agit d'un processus;
- rappellent le caractère finalisé de ce processus en mentionnant explicitement la notion d'objectifs;
- mettent en valeur la dimension incitative du contrôle de gestion, sa relation étroite avec la motivation des responsables, abordant ainsi de façon implicite le thème majeur de la convergence des buts, développé dans la thèse et les travaux ultérieurs de (M. FIOL 1991) »¹⁷. Les buts lui sont assignés, ainsi, il doit s'exercer avant d'agir (finaliser), pendant l'action (piloter) et après l'action (post-évaluer).

De leur côté (LANGEVIN. P. & G. NARO, 2003), précisent que « (W. OUCHI, 1979) considère que le système de contrôle est, avant tout, un processus de mesure, d'évaluation et de rétribution de la performance. Dans cette perspective, pour pouvoir contrôler, il faut pouvoir mesurer. Selon OUCHI, deux éléments peuvent donner lieu à une mesure : le comportement et les outputs qui résultent de ce comportement. En découlent deux modes de contrôle : le contrôle des comportements (*behavior control*) et le contrôle des résultats (*output control*) »¹⁸, Les auteurs ajoutent par la suite un troisième mode de contrôle palliant les insuffisances des deux premiers dans certaines situations (ni le processus de transformation ni les résultats ne sont

¹⁵BESCOS P. L et MENDOZA C. [1994]. « Le Management de la performance ». Éd. Comptables Malesherbes, Paris. P 42 .Cité par (ALCOUFFE .S & V. MALLERET [2004]. « Les Fondements Conceptuels De L'ABC « A La Française », Association Francophone de Comptabilité Contrôle – Audit, 2004/2 - Tome 10, P 164

¹⁶BESCOS L. & al, [1993]. « Contrôle de gestion et management ». Ed Montchrestien, 1993

¹⁷LÖNING H. MALLERET V. MERIC J. • PESQUEUX Y. CHIAPELLO E. & D. M. • ANDREÙ SOLÉ, [2008]. « Le CONTROLE De GESTION ; [2008]: Organisation, Outils et Pratiques ». 3ème Ed. DUNOD, P 2

¹⁸LANGEVIN P. et NARO G. [2003]. « Contrôle et comportements: une revue de la littérature Anglo-Saxonne». Congrès AFC-CCA, P 02. Cité par KH. AHSINA [2011]. « Systèmes de contrôle de gestion et performance : essai de modélisation ». Revue la Recherche Maroc, N° 09/2011, P 02

identifiables ou mesurables de façon satisfaisante). Ce mode de contrôle clanique assure, par socialisation, l'alignement de l'intérêt des salariés avec celui de l'organisation¹⁹.

Selon (ARDOIN J.L, MICHEL D. & J. SCHMIDT, 1985), le processus contrôle de gestion « est le cœur et la finalité du contrôle de gestion. Il est le point de fusion entre le contrôle de gestion et la gestion de l'entreprise. En effet, selon les orientations de la direction générale, les responsables opérationnels décident, agissent et interprètent les résultats partiels, décident à nouveau, agissent encore ». [] « Le contrôle de gestion les aide à prévoir les effets de leurs décisions, à mesurer et à interpréter leurs résultats, à anticiper les résultats futurs »²⁰.

Pour (P. LORINO, 1995), le système de contrôle de gestion est constitué de façon récurrente selon un processus « d'équilibration ». En soulignant que « l'équilibration suppose l'application à des faits nouveaux de théories de l'action existante (assimilation) ou la modification de celles-ci lorsque les faits nouveaux sont "réfractaires" à l'assimilation (accommodation). Le jeu simultané de l'assimilation et de l'accommodation permet d'adapter les théories de l'action aux nouveaux états du monde (rationalité adaptative). L'équilibration traite le changement sans jamais repartir de zéro [] Elle passe par un retour réflexif de l'organisation sur elle-même pour reproduire en les adaptant et en les généralisant les théories de l'action antérieures (abstraction réfléchissante), par paliers de plus en plus larges. Elle doit donc assurer une double fonction :

- critiquer la structure cognitive existante (changement),
- préserver la continuité de la structure cognitive (continuité) »²¹.

Alors que pour (P. LORINO, 1997) «le contrôle de gestion passe d'une approche centrée sur les ressources et les responsabilités à une approche centrée sur les processus et les compétences».²²

(R. SIMONS, 1995), va plus loin et conçoit le contrôle de gestion de « l'avenir » comme : « les processus et les procédures fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation »²³. Pour tenter de maîtriser l'atteinte des résultats désirés, il est essentiel de préparer l'action, de l'organiser, de la simuler, d'en anticiper les conséquences.

¹⁹ARDOIN J.L, MICHEL D. et SCHMIDT J. [1985]. « Le contrôle de gestion ».Publi-Union

²⁰ LORINO P. [1995]. « Comptes et récits de la performance, Essai sur le pilotage de l'entreprise ».Paris, Ed. D'Organisation. P 217

²¹LORINO P. [1997]. « Contrôle de gestion et pilotage ». Ed. Nathan, 1997

²² SIMONS R. [1995]. « Levers of control, Harvard Business School Press, Boston ». 1995, P 5

²³BOUIN X. et SIMON F.X. [2004]. « Les Nouveaux Visages Du Contrôle De Gestion ». 2ème Edition DUNOD, P 12

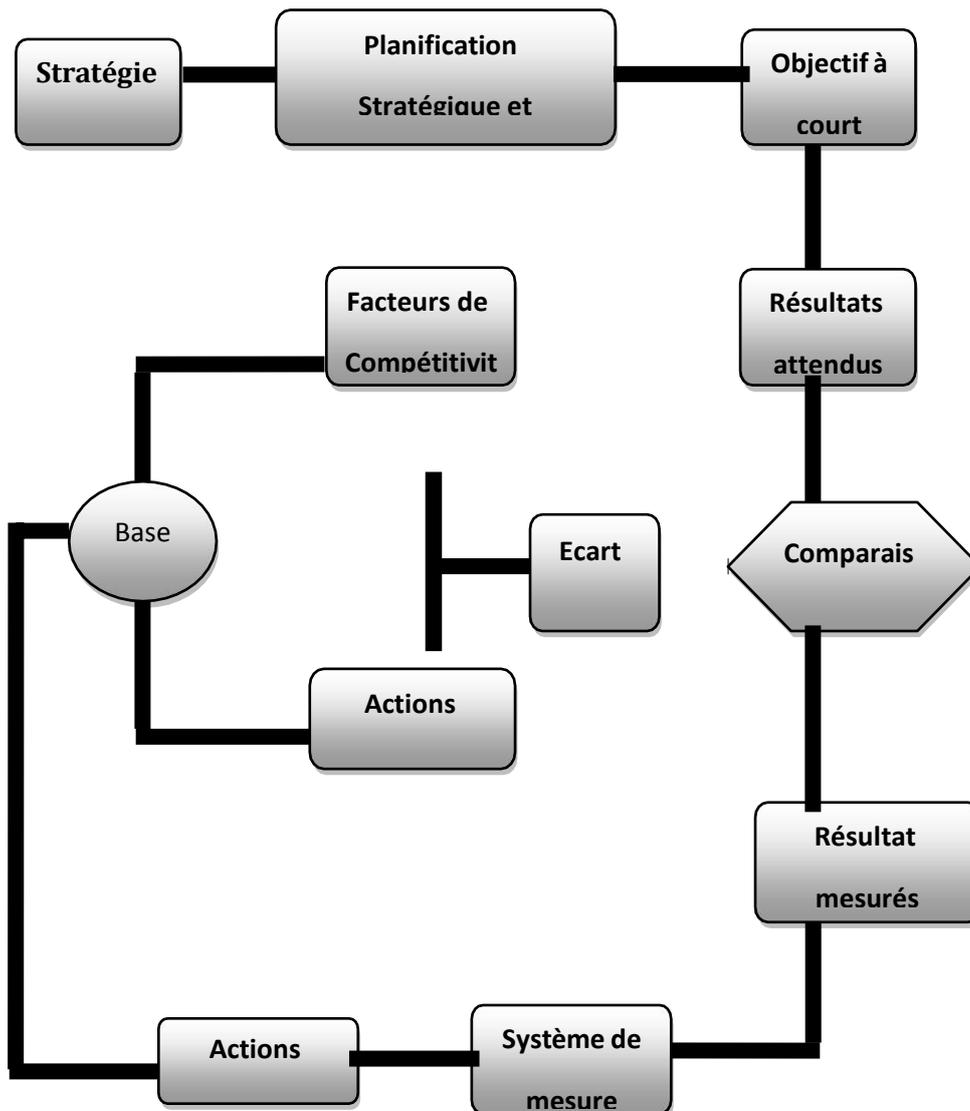
Le contrôle de gestion « moderne » comme le désigne (BOUIN. X & F.X. SIMON, 2004): « ne se contente plus d'assurer la maîtrise de l'allocation et de l'utilisation des ressources pour atteindre les objectifs. Il s'inscrit maintenant dans un processus d'amélioration continue »²⁴

A leur tour (ALAZARD. C & S. SEPARI, 2010) présentent le contrôle de gestion comme: « un processus, comprenant un ensemble d'outils de calcul, d'analyse, d'aide à la décision (quantitatifs et qualitatifs), pour piloter les produits, les activités et les processus d'une organisation, en fonction de ses objectifs, pour aider à la gestion de l'organisation et de ses acteurs (management des équipes et socialisation des acteurs), pour aider à la réflexion, aux décisions et aux actions des managers à tous les niveaux hiérarchiques »²⁵.

Le processus du contrôle de gestion peut être résumé dans le schéma suivant:

²⁴ BOUIN X. et SIMON F.X. [2004]. « Les Nouveaux Visages Du Contrôle De Gestion ». 2ème Edition DUNOD, P 13

²⁵ ALAZARD C. et SEPARI S. [2010]. « DCG 11 : CONTROLE DE GESTION : Manuel et Applications ». 2ème Edition, DUNOD, P 27

Figure N° 03 : Processus de contrôle de gestion

Source: LANGLOIS G. BONNIER, BRUNYERM. «Contrôle de gestion ». Édition berti, Alger, P 20

Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre la stratégie.²⁶

C'est:« un processus, une boucle qui suppose l'enrichissement et l'apprentissage progressif »²⁷, Il est constitué de quatre phase :

²⁶GAUTIER F. et PEZET A. (2006). « Contrôle de gestion : gestion appliquée ». Dareois et Pearson éducation, Paris, P 32

²⁷GAUTIER F. et PEZET A. (2006). « Contrôle de gestion : gestion appliquée ».Dareois et Pearson éducation, Paris, P 32

I.2.3.1.Phase de prévision:

Cette phase est liée à la stratégie définie par l'organisation ; cette dernière doit prévoir les moyens requis pour atteindre les objectifs fixés par la stratégie en fonction d'un horizon temporel, à la fin la direction peut exploiter les résultats obtenus comme modèle de représentation à court terme.

I.2.3.2.Phase d'exécution:

Cette phase se déroule au niveau des départements de l'entreprise, les responsables des départements emploient les moyens qui leur sont attribués, ils possèdent un système d'information qui mesure le résultat de leur action, ce système de mesure doit être assimilé et accepté par les responsables des entités (il doit seulement mesurer les actions qui leur ont été accordés)

I.2.3.3.Phase d'évaluation:

Cette étape à comparer les résultats obtenus par les départements aux résultats souhaités par les directions pour évaluer leur performance, cette phase de contrôle (au sens strict) met en évidence les écarts et en détermine les causes, elle doit emmener les responsables à prendre des mesures correctives.

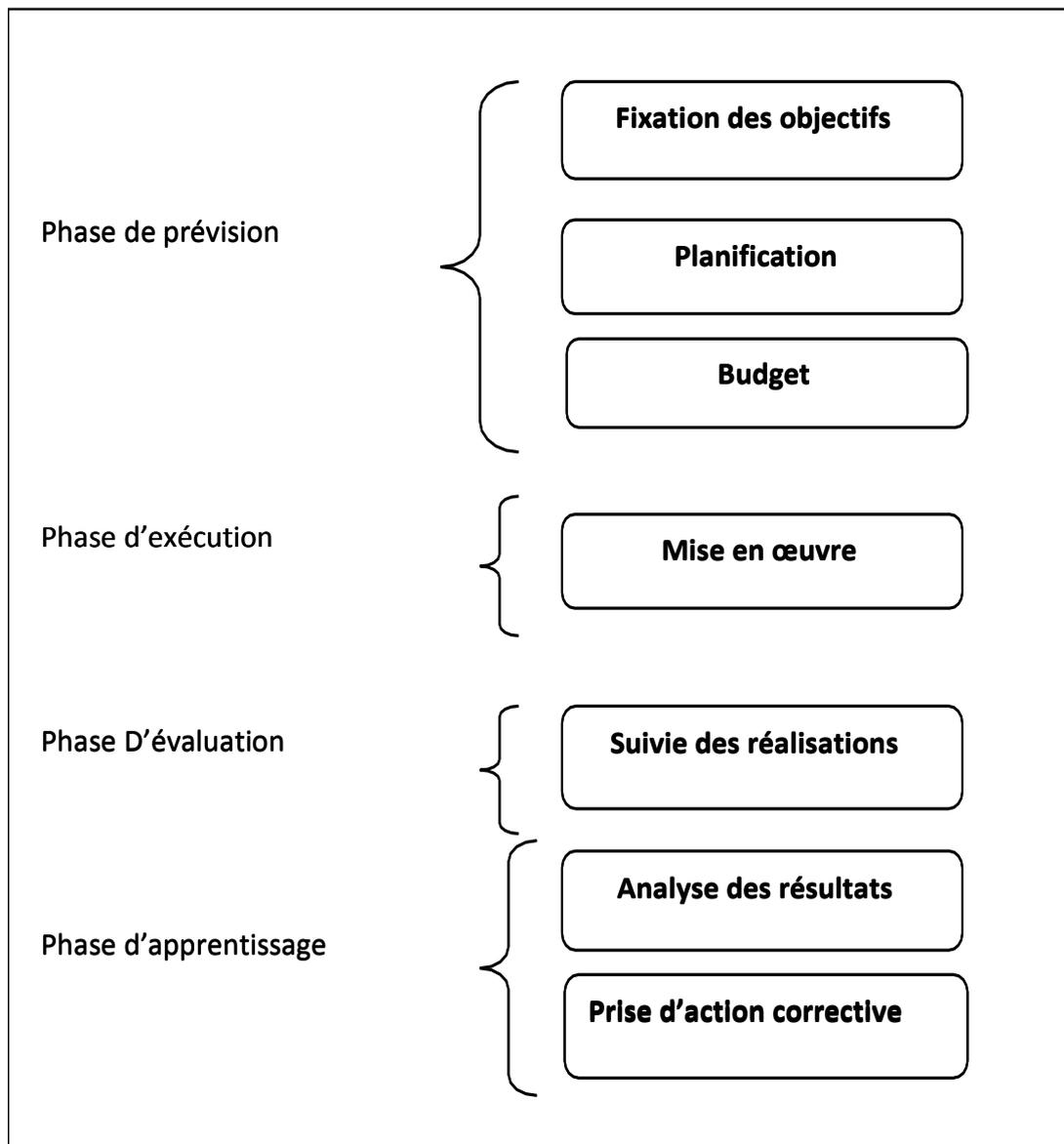
Le processus est plus réactif lorsque cette étape de contrôle est réalisée régulièrement au niveau des départements de l'entreprise.

I.2.3.4.Phase d'apprentissage:

Cette phase permet, grâce l'analyse des écarts de faire progresser l'ensemble du système de prévision. Des facteurs de compétitivité peuvent être découverts ainsi que d'éventuelles faiblesses .Une base de données sont constituée pour être utilisée en vue des futures prévisions.

Le schéma suivant résume brièvement les phases de processus de gestion :

Figure N°04 : les phases de processus de gestion :



Source : Loning H. et Mallet V. «Le contrôle de gestion, organisation outils et pratique». 3^{ème} édition, DUNOD, Paris 2008, P 20

I.2.4. Limites du contrôle de gestion :

Il existe une multitude de limites fondamentales au contrôle de gestion :²⁸

- Tout n'est pas mesurable à coût raisonnable, une fois qu'un indicateur est choisi, il devient très vite un but en soi, cela limite la confiance qu'on peut accorder au système de contrôle de gestion;

²⁸DURAND X. et HELLUY A. « Les fondamentaux du contrôle de gestion ».Edition d'Organisation, Paris, 2009, P 60

- Les managers ne doivent pas se contenter sur ses indicateurs du contrôle de gestion, mais doivent aussi régulièrement constater sur place ce qui se passe dans les unités de l'entreprise et avec les clients, vu que les indicateurs ne détectent pas tous ;
- Notant que l'efficacité de contrôle dépend également de la compétence des dirigeants (direction générale, responsables, opérationnels, contrôleur de gestion) qui l'utilisent et le fonctionnement, la mise en place de contrôle de gestion est une question de savoir.

Section 03 : les outils de contrôle de gestion :

Pour une meilleure appréciation de l'activité de l'entreprise et son efficacité les contrôleurs de gestion, doivent utiliser des outils de contrôle de gestion.

Donc il est primordial de se doter d'outils performants permettant de faire circuler l'information, il existe différents outils, nous allons mettre la lumière sur le tableau de bord qui est un instrument nécessaire pour la prise de décision.

M. LEROY confirme qu'il « est important pour l'efficacité d'une organisation et la qualité de sa gestion de trouver la meilleure complémentarité et cohérence entre différents systèmes d'informations utilisés pour le pilotage»²⁹.

Plusieurs spécialistes de la gestion des organisations ont désigné en pratique trois types d'outils de pilotage : prévisionnels, de suivi de réalisation : et des outils d'appui. Ces outils sont présentés comme suit :

I.3.1.Les outils prévisionnels:

Les outils prévisionnels sont le Plan et le Budget, ils ont pour objectifs d'orienter les choix stratégiques de l'entreprise, d'analyser son future en étudiant les opportunités de l'environnement et son savoir-faire de cette dernière.

Il existe 03 catégories de systèmes prévisionnels :

- Le plan stratégique (le long terme)

²⁹LEROY M. « Le tableau de bord au service de l'entreprise ». Edition d'Organisation, paris, 2001, P 20

- Le plan opérationnel (le moyen terme)
- Le budget (le court terme)

I.3.1.1.Le Plan :

Orienté vers le pilotage à moyen et long terme, il permet de passer d'une réflexion générale sur les métiers et les stratégies, à une formalisation des objectifs, des actions et des ressources nécessaires pour construire une image de l'avenir et enfin, l'étude d'un cheminement.

Selon M.GERVAIS, la planification « comme un processus systématique et continu de préparation de l'avenir comprenant : une appréciation de l'évolution d'action ; une mise en œuvre des choix effectués ainsi qu'un contrôle de leur réalisation. »³⁰. On distingue généralement deux types du plan :

I.3.1.1.1.Le plan stratégique :

Y.DUPUY et G.ROLLAND, ont défini le plan stratégique comme « une expression d'objectifs relatifs aux réalisations entre l'entreprise et son environnement. Il est au moins partiellement chiffré »³¹.

Le plan stratégique reprend les points clés de la stratégie :

- Les marchés, produits, technologies de l'entreprise ;
- Les objectifs de cette dernière : buts quantifiés, par exemple pourcentage de part de marché... ;
- Les moyens pour les atteindre : croissance interne, externe, zones géographiques à privilégier... ;

Il s'agit en fait, d'une formation des points essentiels de la stratégie, élaborée à la suite d'une étude précise des forces et faiblesse de l'entreprise, de ses menaces et opportunités, ce plan projette sur un horizon de 5 ans ou plus. Il est élaboré par la direction générale, en

³⁰GERVAIS M. « contrôle de gestion et planification de l'entreprise ». ECONOMICA, 1990, P 24

³¹ DUPUY M. et ROLLAND G. « Manuel du contrôle de gestion ».édition, DUOND, 1994, P 28

collaboration avec l'encadrement supérieur dans le cadre du comité de direction, il est présenté au conseil d'administration ensuite communiqué aux responsables des unités décentralisées. Il servira alors de cadre à leur action et constituera une base dans l'élaboration des plans opérationnels.

I.3.1.1.2. Le plan opérationnel :

Selon Y. DUPUY et G. ROLLAND le plan opérationnel décrit l'utilisation des moyens impliqués par le plan stratégique.³²

Le plan opérationnel est élaboré dans le cadre de référence du plan stratégique, sur proposition des centres de responsabilités. Il représente sur un horizon de 2 à 5 ans les modalités pratiques de la mise en œuvre de la stratégie, ou ce qu'on appelle aussi les programmes d'action. Il se subdivise, concrètement en plusieurs plans partiels : plan d'investissement, plan de financement, plan de résultat opérationnel, etc. Ils se traduiront par un chiffrage à court terme dans le cadre de plans annuels et donneront lieu à l'élaboration de budgets.

- **Le budget :**

Le PCG définit le budget comme « une prévision chiffrée de tous les éléments correspondants à un programme déterminé »³³. Il constitue un chiffrage de revenus, charges et investissements propres à chaque centre de responsabilité.

Selon HENRI BOUQUIN, le budget est « est l'expression comptable et financière des plans d'action retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme convergent vers la réalisation des plans opérationnels »³⁴.

Le budget représente plus qu'une simple prévision, il constitue dans ce cas un système de contrôle de gestion et un outil de prévision à court terme (1 an, découpage mois par mois), le budget correspond à un engagement du responsable opérationnel pour atteindre les objectifs,

³² DUPUY Y. et ROLLAN G. « le contrôle de gestion des organisations et mise en œuvre ». 2ème éd, DUNOD, paris, 2003

³³ LOINING H. « le contrôle de gestion des organisations et mise en œuvre ». 2ème éd, DUNOD, paris, 2003, P 101

³⁴ BOUQUIN H. « le contrôle de gestion ». 8ème édition, PUF, paris, 2008, P 46

à partir des objectifs quantitatifs , et selon le découpage opéré par la stratégie, les responsables de centres budgétaires vont établir le programme d'actions. Il joue d'une part, le rôle d'un contrat d'objectif suscitant la motivation et la délégation, et d'autre part, le rôle d'animation et de coordination.

Tableau N° 02 : Niveau de déclinaison et participants selon les types de planification

Type de planification	Niveau de déclinaison	Participants
Plan stratégique	Direction générale	Direction générale + Responsables de divisions ou <i>business units</i>
Plan opérationnel	Directions de divisions ou de <i>business units</i> (filiales, zones géographiques, etc.)	Responsables de divisions ou <i>business units</i> + Direction générale + Certains responsables de Services
Budget	Centres de responsabilités au sein des divisions ou <i>business units</i> (Directions opérationnelles, Services...)	Responsables de services + Certains de leurs subordonnés + Responsables de divisions ou <i>business units</i>

Source : GIRAUD.F, SAULPIC.O, BONNIER.C et FOURCADE.F. «Contrôle de gestion et pilotage de la performance». 2^{ème} édition, Gualino éditeur, paris, 2004, P.216.

I.3.2.Les outils de suivi de réalisation:

Cette catégorie d'outils accompagne le système de gestion tout au long de sa mise en oeuvre, ils permettent de comparer les résultats aux objectifs, d'interpréter les écarts et de prendre des mesures correctives pour mesurer et analyser les performances à posteriori, plusieurs instruments peuvent être utilisés :

I.3.2.1.La comptabilité générale:

Pierre LASSEGUE stipule que: « D'une manière générale, la comptabilité est un

Système d'organisation de l'information financière permettant de : saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées, de fournir, après traitement approprié, un ensemble d'informations conforme aux besoins des divers utilisateurs intéressés ». ³⁵

« La comptabilité générale, dans une entreprise, consiste à recenser tout ce qui a une valeur Financière (argent, immeubles, matériels, titre de créances, dettes) et à étudier toutes les opérations susceptibles d'affecter ces différentes valeurs dans l'entreprise » ³⁶

« La comptabilité générale est une technique quantitative de collecte, de traitement et d'interprétation de l'information, relative aux transactions réelles d'un agent, comportant une contrepartie monétaire. Les transactions sont observées et mesurées sur la base de cette contrepartie. La comptabilité générale tient en partie double les compte pour établir le bilan, le compte de résultat et les annexes » ³⁷

I.3.2.2.La comptabilité analytique:

La comptabilité analytique est un système d'information interne destiné à quantifier les flux interne et à contrôler les consommations, ainsi que leur destination.

A.B. Martinet et A. SILEM l'ont défini comme étant Un système de saisie et de traitement de l'information permettant une analyse et un contrôle des coûts dans l'entreprise par des reclassements, des regroupements, ventilations, abonnements, calculs de charges, ..., en utilisant l'information comptable élémentaire rectifiée ou non» ³⁸

Différents objectifs peuvent être assignés à la comptabilité analytique, il est possible de retenir les objectifs suivants : ³⁹

- Connaitre les couts des différentes fonctions assumées par l'entreprise
- Déterminer les bases d'évolution de certains éléments du bilan de l'entreprise

³⁵ LASSEGUE P. « Gestion de l'entreprise et comptabilité ». Dalloz, 1996.

³⁶ LONING H.PESQUEUX et All. « le contrôle de gestion ».3ème édition, paris, 2008, P 10

³⁷Projet de système comptable financier, conseil national de comptabilité, juillet 2006, P 6 et 7

³⁸Martinet A.B. et SILEMA A. « Lexique de gestion ». DALLAZ, Paris, 2003, P 115

³⁹GERARD M. « comptabilité analytique ». Édition Bréal, Paris, 2004, P 9

- Expliquer les résultats en calculant les coûts des produits (biens et services) pour comparer aux prix de vente correspondants
- Etablir les prévisions de charges et de produits courants
- Constater la réalisation des prévisions et expliquer les écarts éventuels.

Pour atteindre ces objectifs, la comptabilité analytique mise en place dans une entreprise doit être adaptée exactement à sa structure organique et aux activités d'exploitation particulières qu'elle exerce.

I.3.2.3. La gestion budgétaire:

La gestion budgétaire est « un mode de gestion prévisionnel qui consiste en la traduction d'objectifs en un ensemble de programme et de budgets ». ⁴⁰

« La gestion budgétaire correspond à une vision technicienne du contrôle de gestion et se définit comme l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir les prévisions à court terme applicable à la gestion d'une entreprise et pour les comparer aux résultats effectivement constatés ». ⁴¹

La gestion budgétaire est composée de deux phases distinctes: ⁴²

- **La budgétisation:** qui est l'introduction des données prévisionnelles dans les budgets.
- **Le contrôle budgétaire:** qui constitué par le calcul des écarts et les actions correctives qu'il initie.

I.3.2.4. Le Reporting:

Le Reporting est un diagnostic qui consiste en la présentation de rapports sur les activités et les résultats des organisations

«Il consiste à étudier les mécanismes et les procédures permettant de fournir l'information demandée au niveau supérieur». ⁴³

⁴⁰DORIATH B. « comptabilité et gestion des organisations ». Édition DUNOD, 7^{ème} Édition, Paris, 2010, P 297

⁴¹FORGET J. « Gestion budgétaire : prévoir et contrôler les activités de l'entreprise ». Édition d'organisation, Paris, 2005, P 09

⁴² DORIATH B. « comptabilité et gestion des organisations ». édition DUNOD, 7^{ème} Édition, Paris, 2010, P 297

⁴³PIGE B.LARDY P. «reporting et contrôle budgétaire». 1ère édition, édition EMS Management & société, Paris, 2003, P 157

Il est défini selon I.CALME (2010 ; PP) comme « l'action qui consiste à faire remonter l'information vers la direction générale ». ⁴⁴

Le Reporting a pour but de renseigner la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de responsabilités, et sert à rendre compte du degré de réalisation des objectifs.

I.3.3.Les outils d'appuis:

Les dirigeants utilisent des outils support nécessaires dans l'éclairage de la situation de gestion. Ces outils sont des méthodes d'analyses, qui permettent au manager et son équipe, de constater les performances et tendent à fournir des explications afin de prendre les mesures correctives nécessaires, Parmi ces outils :

I.3.3.1.Le Reengineering:

Le Reengineering est « une remise en cause fondamentale et une redéfinition radicale des processus opérationnels pour obtenir des gains spectaculaires dans les performances critiques que constituent aujourd'hui les coûts, la qualité, le service et la rapidité » ⁴⁵.

Le Reengineering (reconfiguration ou « réingénierie) concept introduit par M.

HAMMER & J. CHAMPY, (1993, P) : c'est un outil qui permet de reconfigurer une fonction ou des processus afin d'améliorer la qualité du service rendu au client.

Fondamentalement, le Reengineering suppose que le fonctionnement actuel soit inadapté et qu'il faut donc, imaginer une nouvelle organisation de la production en tenant compte de la réalité actuelle et des évolutions futures. Globalement, le ré-engineering cherche à repenser l'entreprise, sa culture, son organisation et ses processus de manière à accroître sa performance.

I.3.3.2.Le Benchmarking (l'étalonnage):

⁴⁴CALME I. «introduction à la gestion».Edition DUNOD, Paris, 2003, P 300

⁴⁵HAMMER M. ET CHAMPY J. «Le Reengineering ». Ed,DUNOD, Paris, 1998, P 41

« Le Benchmarking est le processus qui consiste à identifier, analyser et adopter, en les adaptant, les pratiques des organisations les plus performantes en vue d'améliorer les performances de sa propre organisation. Il ne se limite pas à la simple identification des meilleurs pratiques. Il va bien au-delà, car il suppose un travail approfondi de mesure de ses propres performances, puis de celles des entités de référence, et la mise en œuvre dans son organisation »⁴⁶.

Le benchmarking a pour objectif d'améliorer les performances d'une fonction, d'un métier ou d'un processus de manière importante. Il permet en effet⁴⁷:

- De poser des objectifs ambitieux.
- D'accélérer le rythme du changement.
- De surpasser le NIH (Not Invented Here), de voir à l'extérieur.
- D'identifier des processus permettant des percées.
- D'accroître la satisfaction des clients et les avantages compétitifs.
- De mieux connaître ses atouts et faiblesses par une meilleure auto-évaluation.
- De créer un climat basé sur les faits, générateur de consensus.
- D'accroître la capacité à utiliser des mesures pour gérer.

I.3.3.3. Le tableau de bord :

C'est un système dédié à l'action en orientant des comportements collectifs et individuels.

Du fait que le tableau de bord est l'objet de notre mémoire, les définitions, les étapes d'élaboration ainsi que les missions et tous les points relatifs à ce dernier seront détaillés dans le deuxième chapitre.

⁴⁶BOUIN X .et SIMON. F. X. «Les nouveaux visages du contrôle de gestion ».2ème édition, DUNOD, Paris, 2004, P79

⁴⁷BRILMAN J. «Les nouveaux visages du contrôle de gestion ».2ème édition, DUNOD, Paris, 2004, P 289

I.3.3.4. Le système d'information :

Selon Davis, Oison, Ajenstat et Peaucelle (1986): « Le système d'information est un système humain- machine intégré qui produit de l'information pour assister les êtres humains dans les fonctions d'exécution, de gestion et de prise de décisions. Le système utilise des équipements informatiques et de logiciels, des bases de données, des procédures manuelles, des modèles pour l'analyse, la planification, le contrôle et la prise de décisions."⁴⁸

Le système d'information doit assurer 4 fonctions essentielles :

- **Recueillir l'information** de façon cohérente, pertinente et la plus exhaustive possible;
- **Stocker l'information** de façon à pouvoir la réutiliser directement en fonction des besoins ;
- **Traiter l'information** de façon à répondre aux diverses sollicitations des utilisateurs dans le cadre de leur activité ;
- **Diffuser l'information** de façon à permettre à chaque acteur de pouvoir exploiter les résultats des traitements dont il a besoin.

⁴⁸Davis G. et Oison M. Ajenstat & Peau celle J-L. « Le système d'information pour le Management ». Edition G. Vermette Inc. Tome 1 - 1986.

Conclusion :

Le contrôle de la gestion de l'entreprise est un processus qui effectue un ensemble des tâches qui aident les responsables à la prise de décision et qui évaluent la qualité de son gestion.

La place de la fonction du contrôle de gestion au sein de l'organisation est différente d'une entreprise à l'autre surtout en fonction de la taille, le type et la spécificité de chaque entreprise. Le contrôle de gestion se fait suivant trois phases qui sont : la formalisation, le pilotage et post-évalue et son processus contient quatre étapes : la planification, la budgétisation, l'action et suivi de réalisation.

Enfin pour avoir une bonne maîtrise de contrôle de gestion il est essentiel de mettre l'accent sur la relation entre le contrôle de gestion est les différentes services de l'entreprise ainsi les outils de contrôle de gestion tel que **le tableau de bord**. On peut généraliser la nature de cette relation en soulignant que le contrôle de gestion : utilise les services ou les données produites par les différentes fonctions de l'entreprise. Aide les opérationnels de toutes origine et les dirigeants en effectuant pour leur compte certaines simulations financiers. Elabore des indicateurs spécifiques à chaque fonction afin d'éclairer les divers aspects de la performance et de son pilotage. Ces relations montrent que le contrôle de gestion est une fonction transversale de support.

D'où le tableau de bord de gestion peut être un système d'alerte et également d'actions, il permet de prendre les mesures nécessaires lorsque des écarts sont détectés entre ce qui est prévu et ce qui se passe réellement se qui confirme la première hypothèse.

Après avoir vu dans ce premier chapitre l'aspect théorique sur le contrôle de gestion, nous allons voir dans le chapitre suivant l'un des outils que nous avons cités avant, qui est **le tableau de bord de gestion**.

Chapitre II : tableaux de bord de gestion

L'environnement de plus en plus concurrentiel dans lequel évoluent les entreprises, oblige les gestionnaires à mettre en place une gestion rigoureuse orientée vers la performance, et à un suivi permanent des activités et des ressources. Ils sont appelés à une meilleure évaluation des résultats. Le choix d'un outil qui permet de répondre à ces préoccupations a porté sur le tableau de bord. Elaborer cet outil nécessite d'abord l'acceptation de tous les acteurs de l'organisation et constitue une base de communication pour tous. C'est de façon synergique que l'on définit sa composition, sa période de définition et enfin sa compréhension. Il n'existe pas un type de tableau défini pour les entreprises ni un tableau de bord « **prêt à porter** » : il doit être adapté aux besoins de son destinataire. Il est présenté de plusieurs manières en fonction des besoins exprimés. La compréhension peut connaître une divergence selon le milieu et le temps. Tout cela dépend des objectifs fixés au départ, de la destination de l'outil. Il faut aussi que son contenu permette d'atteindre la performance souhaitée.

Ce deuxième chapitre est subdivisé en trois sections. La première est consacrée aux généralités sur le tableau de bord, la deuxième porte sur la méthodologie et les méthodes de construction d'un tableau de bord et la troisième sera consacrée pour démarche de construction de tableau de bord.

Section01 : généralité sur le tableau de bord :

II.1.1. Notion et définition de tableau de bord :

Plusieurs spécialistes en gestion ont proposé différentes définitions des tableaux de bord; on cite parmi eux :

Selon (M. LEROY), le tableau de bord « est une présentation synthétique et périodique des indicateurs de gestion qui permettent à un responsable de suivre la réalisation des objectifs de son unité de gestion et d'en rendre compte »⁴⁹.

Selon Claude ALAZARD et Sabine SEPARI, «Un tableau de bord est un document rassemblant, de manière claire et synthétique, un ensemble d'informations organisé sur des variables choisies pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction, d'une équipe»⁵⁰.

⁴⁹LEROY M. [2001]. « Le Tableau de Bord au service de l'entreprise ». Ed d'Organisation, 200, P 14

⁵⁰ALAZARD C. et SEPARI S. «Contrôle de gestion, manuel et application, DCG11». 2ème édition, DUNOD,

Selon (H. BOUQUIN), le tableau de bord « est un ensemble d'indicateurs peu nombreux conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leurs fonctions »⁵¹.

Selon Alain FERNANDEZ, « un tableau de bord est un instrument de mesure de la performance facilitant le pilotage "proactif" d'une ou plusieurs activités dans le cadre d'une démarche de progrès. Il contribue à réduire l'incertitude et faciliter la prise de risque inhérente à toute décision. C'est un instrument d'aide à la décision »⁵².

Selon (B. DORIATH), définit le tableau de bord comme étant : « un ensemble d'indicateurs de pilotage, construits de façon périodique, à l'intention d'un responsable, afin de guider ses décisions et ses actions en vue d'atteindre les objectifs de performance »⁵³.

Alors que pour (CAROLINE.S) «Le tableau de bord est un outil codifiant et structurant la communication. En effet, il fournit un langage commun au travers du suivi d'un nombre d'indicateurs limités et parfaitement normés. Il constitue également un facteur puissant de cohésion des équipes, en mettant sous tension les membres de l'entreprise autour d'indicateurs communs»⁵⁴.

II.1.2. Les caractéristiques d'un tableau de bord de gestion :

Les caractéristiques du tableau de bord de gestion sont les suivantes :

- **Synoptique** : Offre une vue générale, qui permet de voir tout un ensemble d'un seul coup d'œil ;
- **Simple et clair**: La simplicité et la clarté de tableau de bord sont inspirées de la qualité des indicateurs qui lui compose. De fait la représentation des données et des informations d'une manière simple et claire permet aux utilisateurs d'éviter la manipulation, le cout d'élaboration, ainsi que avoir une idée globale avant les détails sur la situation actuelle et future de l'organisation ;

Paris, 2010, P 552

⁵¹BOUQUIN H. [2003]. « Le contrôle de gestion ». Ed PUF, 2003 P 397-398

⁵²FERNANDEZ A. « L'essentiel du tableau de bord ». Édition d'organisations, Paris, P 178

⁵³DORIATH B. [2005]. «Contrôle de gestion ». 4ème, Ed DUNOD

⁵⁴CAROLINE S. «concevoir le tableau de bord». 3ème édition, édition DUNOD, Paris, 2011, P 61

- **Synthétique** : De nombreux ratios sont très intéressants, mais lorsque le tableau de bord de gestion est surchargé, il peut prêter à confusion. Un tableau de bord ne doit pas comporter d'élément superflu ;
- **Être en cohérence avec l'organigramme de l'entreprise** : Le découpage du tableau de bord doit refléter la cartographie de la structure hiérarchique de l'entreprise, le tableau de bord est donc une mécanique aux caractéristiques suivantes :
 - Chaque responsable à son tableau de bord ;
 - Chaque tableau de bord doit contenir une totalisation des résultats qui doit figurer dans le tableau de bord du niveau hiérarchique supérieur ;
 - L'empilage des informations des tableaux de bord doit respecter la ligne hiérarchique.
- **Être tenu à jour et évolutif** : il doit s'adapter aux évolutions de l'entreprise ou de son activité, les indicateurs qui les composent doivent être régulièrement changés au profit de nouvelles attentes plus intéressantes pour le décideur. Seules les données mises à jour peuvent servir de base pour prendre des décisions judicieuses ;
- **Présentation chronologique** : permet d'observer l'évolution pour apporter d'éventuels ajustements si nécessaires.

II.1.3. Le rôle et objectif de tableau de bord de gestion :

Le tableau de bord a un rôle essentiel en entreprise. Il permet le pilotage de l'entreprise et d'apprécier les différentes délégations et le rôle de chacun. De cette façon on peut arriver à faire des prévisions et à contrôler la gestion prévisionnelle.

Le tableau de bord un outil à dimensions multiples assumant plusieurs fonctionnalités. En effet, le tableau de bord est dans sa conception même, un instrument de contrôle et de comparaison. Il permet aux décideurs d'identifier les écarts le plus rapidement possible et d'effectuer des actions correctives.⁵⁵

II.1.3.1. Le tableau de bord est un instrument de contrôle et de comparaison :

Pour piloter la performance de l'entreprise, le tableau de bord a pour mission de :⁵⁶

- Permettre de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre de la démarche budgétaire ;

⁵⁵Norbert G. « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance ». 3ème édition d'organisation, Paris, 2001, P 285

⁵⁶Alazard C. et SEPARI S. DCG11. « Contrôle de gestion ». Ed DUNOD, Paris, 2006, P 634

- Attirer l'attention sur les points clés de la gestion et sur leur dérive éventuelle par rapport aux normes de fonctionnements prévues ;
- Permettre de diagnostiquer les points faibles et de faire apparaître ce qui est anormal et qui a une répercussion sur le résultat de l'entreprise.

II.1.3.2. Le tableau de bord est un outil de dialogue et de communication :

Comme le souligne (R. AIM, 2011) : « le tableau de bord ne doit plus être simplement un outil de remontée des informations de surveillance le long de la ligne hiérarchique. A cette vision purement ascendante doit se substituer celle d'un axe de communication bidirectionnel permettant aussi de propager la vision des managers dans toute l'entreprise ». ⁵⁷

En rendant compte de son action au 1er responsable, il lui permet de suivre les résultats et la progression des activités en cours. Le tableau de bord constitue le pivot de la gestion prévisionnelle et contrôlée. En permettant de comparer en permanence les réalisations aux prévisions, suscite la réactivité des managers.

Le tableau de bord utilise des outils de dialogue et de communication pour atteindre les objectifs fixés par l'entreprise parmi ces outils : ⁵⁸

- Le tableau de bord, dès sa parution, doit permettre un dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques ;
- Il doit permettre au subordonné de commenter les résultats de son action, les faiblesses et les points forts. Il permet des demandes de moyens supplémentaires ou des directives plus précises ;
- Le supérieur hiérarchique doit coordonner les actions correctives entreprises en privilégiant la recherche d'un optimum global plutôt que des optimisations partielles ;
- En attirant l'attention de tous sur les mêmes paramètres, il joue un rôle intégrateur, en donnant à un niveau hiérarchique donné, un langage commun.

II.1.3.3. Le tableau de bord est un outil d'aide à la décision et à la prévision :

Le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs peu nombreux conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leurs

⁵⁷ AÏM R. « 100 questions pour comprendre et agir: Indicateurs et tableaux de bord de gestion ». Éditions AFNOR, Saint-Denis La Plaine, 2011, P 2

⁵⁸ Alazard C. et SEPARI S. « DECF Contrôle de gestion ». 5eme édition, DUNOD, Paris, P 600

fonctions. Sa définition relève de la mission du contrôleur de gestion qui devra le négocier avec l'utilisateur.⁵⁹

Il répond donc à une triple question :

- L'état du système et son évolution constatée sont-ils normaux, par référence à l'état et à l'évolution souhaitée ?
- Les délégations s'exercent-elles dans les conditions d'efficacité désirées ? Cela, va-t-il durer ?

II 1.3.4. Le tableau de bord est un outil d'alerte et de diagnostic :

Le tableau de bord, permet de réaliser un diagnostic de la situation de l'entreprise ; c'est un système d'alerte et d'actions. Permet de prendre les mesures nécessaires lorsque des écarts sont constatés. Il attire l'attention des responsables sur les plus significatifs ou exceptionnels dégagés. Ainsi alertés, ils chercheront à choisir des actions correctives adéquates. Car de cet écart, naît la mise en place de solutions.

II.1.3.5. Le tableau de bord, outil de motivation et de mesure des performances :

Etre performant implique être à la fois, efficace et efficient ; donc réalisé un résultat qui soit le plus possible proche de l'objectif préétablie avec le moindre coût. Le tableau de bord permet d'apprécier la performance des responsables en matière de réalisation d'objectif par la juxtaposition des prévisions et des réalisations.

La recherche de l'amélioration des performances est un facteur de motivation des responsables induisant la mobilisation des énergies et la cohésion des équipes.

II.1.3.6. Le tableau de bord est un outil d'organisation :

Avec son effet miroir, le tableau de bord reflète le niveau de performance ou de l'échec de l'entreprise. Ces indicateurs alertent le responsable sur les points sensibles ou douteux. Pour concevoir les outils et les appuis d'action qui permettront d'atteindre les objectifs alloués par l'entreprise. En ayant à sa disposition la meilleure combinaison des ressources techniques et humaines possibles.

⁵⁹ EL GADI A. « Audit et contrôle de gestion ».page 32

II.1.3.7. Le Tableau de bord est un moyen d'appréciation et de délégation du pouvoir :

Ce qui permet de valider le projet tableaux de bord, c'est la qualité des procédures de collecte et de transmission des informations entre le contrôleur et le contrôlé. Cet instrument, permet aux responsables de chaque niveau hiérarchique, d'apprécier les résultats obtenus, au même temps, de rendre compte au délégant de la situation. Il est nécessaire que le délai de parution du tableau de bord soit en adéquation avec le (délai de réactivité) du processus. Le TDB permet une collecte d'information régulières et une mise à jour synchronique. Afin que le pilotage soit efficace, et pouvoir répondre aux besoins réels de l'entreprise et prendre les bonnes décisions.

II.1.4. Différents types des tableaux de bord :

En réalité il existe divers types de tableaux de bord selon le domaine dans lequel on se trouve et qu'on peut ajuster aux différents projets ou services de l'organisation /de l'entreprise. Un tableau de bord peut être ajusté à diverses situations et adapté à plusieurs environnements. Cependant, avant d'établir l'un de ces tableaux, il faut préalablement déterminer les objectifs assignés par l'entreprise et concevoir la méthodologie adéquate pour son élaboration.

Aussi, nous allons présenter les différents types de tableau de bord proposés par les spécialistes de la discipline :

II.1.4.1. Tableaux de bord de gestion : ce type de tableau affiche les principaux indicateurs que le manager doit savoir maîtriser et lui permettent de piloter l'activité de l'entreprise. L'élaboration de ce document se fait par le chef d'entreprise, le chef de projet ou le directeur administratif et financier.

II.1.4.2. Tableau de bord stratégique : outil de pilotage à long terme, également appelé par certains auteurs (Tableau de bord prospectif), ou tableau de bord équilibré (en anglais, Balanced Scorecard ou BSC). Ce type de tableau a pour objectif de traduire le ou les projets du chef d'entreprise en un ensemble cohérent d'indicateurs de performance et de pilotage.

II.1.4.3. Tableau de bord opérationnel : outil de pilotage à court terme, il permet de suivre l'avancement des plans d'actions mis en place par le responsable opérationnel, pour atteindre les objectifs de l'entreprise, et de prendre les mesures correctives essentielles.

Ce type de tableau de bord permet de mettre l'opérationnel au service de la stratégie, et ainsi de valider et d'ajuster la stratégie. Dans ce type de tableau, l'indicateur décrit une situation de type

qualitatif pour constater des résultats qualitatifs par rapport à des valeurs de référence établies. La collecte des données se fait par simple mesure et/ comptage⁶⁰.

Parmi ces tableau de bord de pilotage, nous avons le *Tableau de bord budgétaire*, le *Tableau de bord commercial*, le *Tableau de bord ressources humaines (social)*...etc.

Cependant, il est nécessaire de souligner qu'il n'existe pas de tableau de bord type, mais tous s'appuient sur différents indicateurs. Malgré leurs différences, tous ces tableaux ont pour objectif de suivre la **réalisation des objectifs** et de prendre des **décisions adaptées**. A ce propos, (B. FEMINIER .B & D. BOIX, 2003) déclarent dans leurs ouvrage, que le tableau de bord est «un outil destiné au responsable pour lui permettre grâce à des indicateurs présents de manière synthétique de contrôler le fonctionnement de son système en analysant les écarts significatifs afin de prévoir et de décider pour agir »⁶¹.

II.1.5.Les limites du tableau de bord :

Plusieurs insuffisances apparaissent dans la réalité actuelle des entreprises⁶²:

- Le tableau de bord est souvent figé pendant des années sans souci d'adaptation à de nouveaux besoins, de nouveaux objectifs ou moyens.
- L'objectif du tableau de bord reste trop celui du contrôle sans aide au changement ou aux améliorations.
- La périodicité du tableau de bord est souvent la même pour tous les services alors qu'elle peut apparaître inadaptée pour certains métiers.
- Les indicateurs utilisés sont parfois déconnectés de la stratégie globale et ne permettent pas d'orienter l'action au bon moment.
- Les tableaux de bord sont souvent conçus de manière interne en fonction du style de gestion sans souci de comparaison avec des organisations concurrentes meilleures (benchmarking).
- Les tableaux de bord ne mettent pas assez en évidence les interactions entre les indicateurs, ne favorisant pas la gestion transversale.

⁶⁰ CLUSIF (Club de la Sécurité des Systèmes d'Informations Français). « Démarche de conception d'un Tableau de Bord qualité appliqué à la sécurité ». Juin 1997, P 9

⁶¹FEMINIER B. et BOIX D. [2003]. « Le tableau de bord facile : Manager d'équipe ». Éd d'Organisation, Paris, 2003 P 3

⁶² ALAZARD C. et SEPARI S. Éd d'Organisation, Paris, 2003, Page 565

- La conception des tableaux de bord est trop peu souvent laissée à l'initiative de ceux qui vont les utiliser mais plutôt centralisée loin du terrain.

Section02 : méthodologies et les méthodes de construction d'un tableau de bord :

II.2.1 Méthodologies de Construction d'un Tableau de Bord :

Le tableau de bord est un support de communication opérationnel très efficace, car il détient des informations pertinentes, fiables et utiles à son utilisateur. Comme le précise (A. FERNANDEZ): «Le tableau de bord de gestion, en tout cas lorsqu'il est bien conçu, est d'une certaine manière un réducteur du risque. C'est ainsi qu'il remplit son rôle d'instrument d'aide à la décision »⁶³.

L'élaboration d'un tableau de bord sollicite une méthode à suivre et une démarche adéquate, pour la mise en œuvre de cette méthode. Au départ, il faut savoir que le tableau de bord n'est soumis à aucune règle de fond ou de forme. Il est composé essentiellement de certains chiffres fiables (indicateurs) pertinents, faciles à communiquer et comparables avec les objectifs assignés. Il faut savoir également qu'un tableau de bord n'est pas unique, mais qu'il existe plusieurs tableaux de bord qui correspondent aux différents centres de responsabilité correspondant à différents niveaux hiérarchiques et tout ce système doit alors être bâti de façon cohérente.

La mise en place du tableau de bord au sein de l'entreprise, doit être en cohérence avec son organigramme. Cette cohérence se fait, d'un côté au niveau de l'ensemble des tableaux de bord qui peuvent exister au sein de l'entreprise et d'un autre côté, au niveau de chaque tableau de bord. En retenant les informations concernant précisément la gestion du responsable (le premier destinataire) et soutenant ainsi, la délégation qu'il a acquise.

Cependant, chaque étape du processus de mise en place d'un tableau de bord, doit permettre à son utilisateur l'identification des indicateurs clés de performance Aussi, la mise en place d'un tableau de bord demande une réflexion approfondie sur les paramètres à surveiller (c'est-à-dire les facteurs clés de succès) Ainsi, elle doit se mener de toute l'expertise nécessaire pour assurer un système de reporting durable et évolutif dans le temps. Pour une meilleure

⁶³FERNANDEZ A. « Définition et principe du tableau de bord de gestion ». Paru dans le site ©1988-2016 (nodesway.com)

sélection d'indicateurs clés de performance, le processus d'élaboration d'un tableau de bord nécessite l'étude de l'organisation de l'entreprise (structure et contenu) et de l'information existante (comme source de renseignements préexistants) ainsi que de la culture de l'entreprise.

II.2.1.1. Les préalables à l'élaboration du tableau de bord :

Le tableau de bord ne doit pas être imposé à son utilisateur (responsable) pour l'utiliser et l'exploité comme « Outil ». Ce besoin doit émaner du demandeur, et reporté sur le cahier de charge de l'entreprise.

Cependant, le tableau de bord doit s'adapter à son utilisateur (destinataire) qu'il sert et non pas le contraire.

Vient l'étape de la réalisation du document en question qui sera guidé par 04 axes qui correspondent aux principes à suivre pour l'élaboration du tableau de bord. Aussi, une mise en œuvre réussie d'un système de tableaux de bord aux fonctionnalités développées ci-dessus nécessite quatre préalables:

II.2.1.1.1.L'architecture (structure) du tableau d bord :

La structure du tableau de bord dépend de celle de l'entreprise (de la nature de son activité, de sa taille), de l'environnement (marché, concurrence, conjoncture) et du responsable auquel elle s'adresse (son champ de responsabilité et d'intervention). Elle dépend également de l'organisation, de sa structure, de ses objectifs et de l'unité (centre de responsabilité, établissement, filiale) qu'il concerne. Il est de ce fait « **fait sur mesure** ».

Le tableau de bord doit être structuré en fonction des besoins de son utilisateur. Son architecture doit coïncider avec la structure organisationnelle de l'entreprise et celle de son du système d'information. En effet ; c'est un document fréquemment consulté, son architecture doit de ce fait contribuer à faciliter pour le destinataire l'accès aux informations recherchées, et à rendre sa lecture facile et agréable.

Connaitre la structure hiérarchique de l'entreprise permet une recherche systématique des délégations et de leur contenu. La délégation des responsabilités et des pouvoirs est essentielle pour les tableaux de bord, elle leur permet de stimuler la réactivité au sein de l'entreprise.

La structuration du tableau de bord doit répondre à trois exigences

- **Réactivité**, en utilisant des indicateurs rapidement accessibles,
- **Sélectivité**, en utilisant un nombre réduit d'indicateurs,

- **Orientation vers l'opérationnel**, en utilisant des indicateurs liés des activités, et en s'appuyant sur des commentaires de gestion. (par exemple ; les indicateurs de mise en œuvre de leviers d'action)

II.2.1.1.2.Contenus du tableau de bord :

Le tableau de bord ne doit contenir que des informations précises, détaillées, fiables pertinentes, correctes, claires, abrégées et synthétiques et indispensable à la conduite de l'activité de l'entreprise. Ces informations doivent être nécessaires à la compréhension et à l'action et surtout rédigées et découlées des chiffres réels de l'activité (tels que les performances réalisées, parts de marché obtenues, etc.) et mises à jour pareillement à l'évolution de l'activité de l'entreprise/organisation.

On obtient ces informations, au niveau interne, via la comptabilité analytique, la comptabilité des ventes et de la production... Au niveau externe par exemple, sur l'évolution du marché et la concurrence, l'entreprise peut faire appel à la Banque Nationale, aux publications spécialisées ou aux fédérations professionnelles ou l'ONS (Office National des Statistiques (par exemple, pour tout ce qui a trait aux données relatives aux produits et publie en outre des statistiques par secteur.). Par ailleurs, l'information donnée ne peut figurer dans le tableau de bord qu'après avoir été sélectionnée, analysée et purifiée, elle doit être : (référéncée, accessible, validée et doit être surtout vérifiable).

« Seules les informations significatives remontent au responsable hiérarchique ».

En effet, le tableau de bord doit être sélectif comme le confirme clairement (R. N. ANTHONY, 2010) dans son article en déclarant que : « toutes les informations sur la société ne sont pas là, seront présentes dans le tableau de bord que les informations qui, combinées entre-elles, permettront de suivre de manière chiffrée l'évolution d'un projet ou d'un service avec pour but l'atteinte des objectifs stratégiques préalablement définis... []. Une véritable réflexion doit être menée en amont afin de déterminer les variables d'action »⁶⁴.

Le tableau de bord doit également présenter une comparaison chronologique, avec les concurrents, avec une norme et une comparaison avec le budget. Pour pouvoir déterminer la position de l'entreprise et avoir une idée plus claire de ses résultats, il faut introduire les résultats dans le tableau de bord, de sorte qu'on puisse les comparer aux résultats poursuivis.

Le tableau de bord est le plus souvent mensuel mais peut aller sur des périodes plus ou moins courtes. En effet, peut contenir l'évolution du chiffre d'affaires, des bénéfices et des

⁶⁴ANTHONY R-N. [2010]. « Tableaux de bord et REPORTING : Quelles différences ? ». Revue Finance & BI, 24 OCT 2010

échéances de paiements, satisfactions des clients, taux d'absentéismes..... Il peut aussi contenir des informations telles que (le carnet de commandes, les ventes, les parts de marchés, le niveau de la trésorerie ou encore le résultat sur la période ...ect).

II.2.1.1.3. Présentation du Tableau de bord :

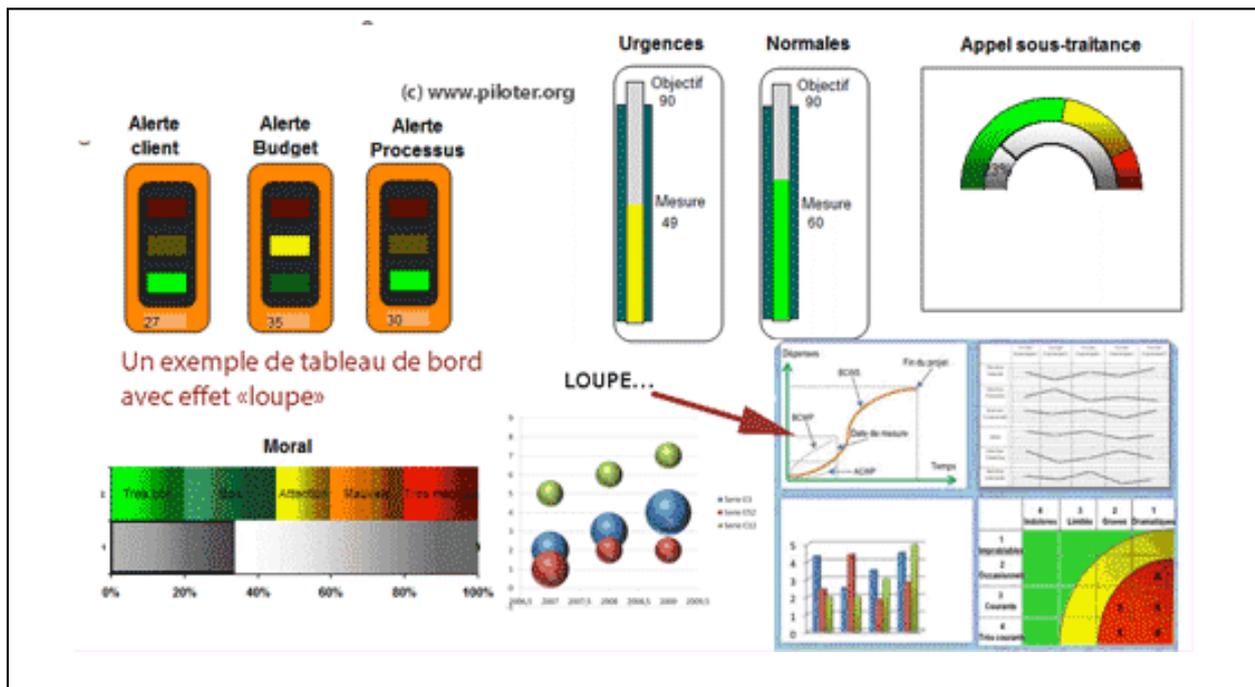
Au niveau de la présentation du tableau de bord, elle doit être abrégée, synoptique et convergente ; il faut utiliser un ton pertinent, et synthétique en se limitant uniquement aux informations qui ont de la valeur pour son utilisateur.

Il faut simplifier la présentation des indicateurs dans les tableaux de bord en utilisant des courbes et des schémas et éviter la surcharge dans le nombre d'indicateurs utilisés. Une lecture rapide et ventilée représente un avantage par rapport à une concordance très détaillée et peu compréhensible.

Comme ces informations sont destinées souvent à des responsables opérationnels, il est préférable dans la mesure du possible, qu'elles soient présentées sous une forme physique : (quantité, heures machines, heures travaillées, visites effectuées.....) ou des ratios. Peuvent prendre aussi la forme d'indicateurs relatifs à l'environnement (évolution de la concurrence, évolution des statistiques relatives au coût de la vie) et d'indicateurs relatifs à l'activité (quantités vendues ou fabriquées, chiffre d'affaires). Cependant, les graphiques dans certains cas, peuvent mieux que des chiffres expliquer l'indicateur. Les indicateurs physiques sont plus près de l'action car on agit directement sur des variables physiques et non sur des résultats. A ce propos (M. LEROY, 1991) a déclaré que : « négliger la qualité de la présentation physique d'un tableau de bord serait une grossière erreur. Les indicateurs qu'il contient doivent être peu nombreux et mis en valeur, car, à sa manière, il s'agit d'un véritable document pédagogique qui attire l'attention sur l'important, l'urgent et le décisif. »⁶⁵.

Le jeu de couleurs peut aussi être utilisé pour mettre en évidence des changements d'états, des tendances et des positions par rapport à un seuil.

⁶⁵LEROY M. [2001]. « Le Tableau de Bord au service de l'entreprise ».Les éditions d'Organisation, 2001, P 27

Figure n°05- Présentation d'un tableau de bord

Source : FERNANDEZ A. [2013]. « L'Essentiel du tableau de bord ». Paru dans le site ©1988-2016 (www.nodesway.com)

Au sens général du terme, le tableau de bord est défini par (P. SOETENS, 1998) comme étant « un ensemble d'instruments qui, sur une base permanente ou périodique, vous informe sur le fonctionnement de l'entreprise au niveau tant commercial et financier que productif. Il s'agit de chiffres relatifs à la gestion, aux prévisions, au contrôle et aux informations. Ces chiffres sont généralement des ratios, c'est-à-dire des rapports entre deux chiffres clés, le but d'un tableau de bord étant en effet d'établir une comparaison approfondie avec d'autres entreprises»⁶⁶.

Cependant, la définition la plus représentative est celle de (W.W ECKERSON, 2006) dans son livre: « Performance Dashboards ». Il souligne que : « Un tableau de bord de la performance est une application à plusieurs niveaux construite sur la base des informations et des données d'une entreprise permettant de mesurer, piloter et gérer plus efficacement les

⁶⁶SOETENS P. [1998]. « Tableau de Bord ». Revue : lettre d'information pour le chef d'entreprise 10/06/1998, n°36

performances de celle-ci. »⁶⁷. Dans cette définition l'auteur explore les différentes présentations d'un tableau de bord qui sont : une présentation *graphique sommaire*: il s'agit-là des tableaux de bord stratégiques adressés pour les Directeurs Généraux.

Ils permettent de piloter les indicateurs clés de performance. Une présentation *multidimensionnelle*: il s'agit de tableaux de bord pour départements. Ces tableaux permettent de comprendre et d'explorer les informations sous plusieurs angles. Et une présentation *détaillée*: Pour pouvoir examiner les détails avant de prendre une quelconque décision. Cette définition me paraît complète car elle réussit à mettre en évidence les deux points essentiels d'un tableau de bord : ses différents aspects visuels et ses fonctions.

II.2.1.1.4.L'analyse du tableau de bord :

L'installation et la réalisation d'un tableau de bord exigent de son concepteur une détermination d'agir. Antérieurement au constat, Il faut savoir sur quoi porte l'étude. C'est pourquoi cela convient de suivre une démarche de gestion prévisionnelle pour s'assigner des objectifs précis. Pour pouvoir contrôler continuellement la bonne réalisation des prévisions ou, au contraire ceux où l'entreprise n'a pas atteint ses buts. La formulation des objectifs doit mentionner sur quoi et sur qui porte l'analyse. Ces objectifs doivent contenir: des verbes d'action mesurables, d'un chiffre de l'action et la durée de l'action retenue. Par exemple : (augmenter de x % sur x mois, années,...). Ainsi, « La phase d'analyse des résultats, intervient après la phase déterminante de traitement de l'information en identifiant les risques hiérarchisant par famille les risques dans la grille de criticité, qu'ils soient (immédiats, à moyens termes ou à long termes). Et enfin, représentant les risques visuellement par des pictogrammes, des graphes, des tableaux et en y associant un commentaire (mesures de la performance, des écarts, des tendances) ». ⁶⁸

L'étape finale à la mise en place d'un tableau de bord, concerne les choix à prendre concernant les formes sous lesquelles les indicateurs seront présentés. En effet, c'est l'étape la plus importante dans le processus d'élaboration du tableau de bord, et doit bénéficier d'une

⁶⁷ECKERSON W-W. [2006]. « Performance Dashboards: Measuring, Monitoring, and Managing Your Business Copyright TDWI, 2006, Cité dans le site (by TSS on 7 juillet 2012 in Pilotage de la performance d'une entreprise)

⁶⁸ AIM R. [2009]. « Indicateurs et tableaux de bord » .Ed. AFNOR, P 48

attention particulière et surtout soutenue. Cette finalisation est également essentielle car, elle permet d'installer des clignotants et une présentation pour rendre l'analyse plus rapide.

Pour clore cette sous-section, nous reprenons la définition de (R. AIM, 2011) qui explique très clairement qu'elle est le contenu d'un tableau de bord de gestion, quelles procédures à suivre pour assurer sa construction. Ainsi, il souligne que « le tableau de bord fournit des informations permettant aux responsables de tous niveaux au sein de l'entreprise, un autocontrôle de leur activité, et les aide à atteindre les objectifs qui leur sont assignés en propre ». Il ajoute que [] « ce qui explique cette combinaison délicate entre analyse et synthèse; D'une part, il n'existe pas un tableau de bord unique dans une entreprise, mais des tableaux de bord, théoriquement autant que de responsables formellement reconnus. D'autre part, il doit exister des procédures d'intégration et de consolidation des informations qui permettent de construire le tableau de bord du responsable de niveau hiérarchique supérieur »⁶⁹.

Même si ces tableaux de bords ont été conçus pour différents niveaux et différentes formes, ils ont cependant tous le même objectif de suivre la réalisation des objectifs et de prendre des décisions pertinentes, adaptées et nécessaires au moment voulu. Une évidence à prendre en compte, ce qui nous donne des tableaux de bord mal conçus, c'est avant tout, d'avoir choisi des indicateurs inutiles, inutilisables et inutilisés. Car, identifier des indicateurs ce n'est pas faire uniquement une analyse des besoins au à mieux présenter certaines statistiques. Mais plutôt et ce sont surtout des tableaux de bord conçus avec des *méthodologies rigoureuses* et avec réflexion suffisamment recherchée de la part des gestionnaires sur les objectifs à assigner et les résultats à atteindre et à faire ressortir.

La difficulté d'élaboration du tableau de bord, réside principalement dans cette sélectionne d'indicateurs pertinents qu'elles soient qualitatifs ou bien quantitatifs. Comme le souligne l'auteur, Michel VOLLE (2005), il est difficile de construire un tableau de bord car « un tableau de bord, pour être efficace, ne doit fournir aux dirigeants que les indicateurs qui leur sont utiles: un tableau de bord lourd n'est pas lu. Mais pour sélectionner les indicateurs utiles, il faut entrer dans le raisonnement stratégique, compétence rare » -[], Il va plus loin en déclarant qu'il « faut aussi traiter les données, les corriger, les interpréter pour en extraire l'information : cela suppose des compétences en statistique et en économie qui sont elles aussi rares »⁷⁰.

⁶⁹AIM R. [2011]. « 100 questions pour comprendre et agir: Indicateurs et tableaux de bord de gestion ». Éditions AFNOR, Saint-Denis La Plaine, 2011, P 2

⁷⁰VOLLE M. [2005]. « La place de l'aide à la décision dans le système d'information ». Revue MODULAD, N° 32, 2005, P 59

II.2.2. Les méthodes de construction des tableaux de bord :

La conception du tableau de bord de gestion peut se faire selon différentes approches. L'évolution du domaine managérial nous laisse le choix entre différentes approches pour construire les outils de pilotage dans une entreprise. Parmi ces différents outils, nous distinguons deux catégories d'approches :

- **L'approche par les objectifs** (Qualifiée aussi d'approche française) consiste à produire des indicateurs à partir d'objectifs. Illustrés par : la méthode OVAR (Objectifs, Variables d'actions, Responsables) et la Méthode OFAI (Objectifs, Facteurs clés de succès, Actions, Indicateurs).
- **L'approche, par les modèles de pilotage** (Qualifiée aussi par l'approche américaine). Elle vise à déterminer les variables à piloter, qui représentent l'activité opérationnelle de l'entreprise et les leviers de réalisation de la stratégie puis à trouver les indicateurs pertinents pour chacune de ces variables. Cette conception des outils de pilotage est illustrée par le tableau de bord prospectif le navigateur SKANDIA et le modèle MEF.

Cependant, il ne faut pas oublier qu'il existe d'innombrables méthodologies de construction de tableau de bord. Toutes proposent un plan plus ou moins semblable des étapes à suivre et à réaliser le plus fidèlement possible. Tels que Jean-Yves SAULOU, Roger AÏM, de la méthode SIPOC et la méthode JANUS...etc.

II.2.2.1. L'approche par les objectifs :

Cette approche détermine des variables d'action par rapport aux besoins exprimés. Pour chaque variable d'action, il faut déterminer les indicateurs qui répondent aux objectifs initiaux découlant de la stratégie. Pour déterminer des indicateurs selon cette logique, il existe deux méthodes : la méthode OVAR et la méthode OFAI.

II.2.2.1.1. La méthode OVAR:

OVAR (Objectifs, Variable d'Action, Responsables), une méthode française conçue en 1981, par les professeurs du groupe (HEC)⁷¹ : (D. MICHEL, FIOL. M & H. JORDAN). Cette méthode consiste à déterminer, pour un objectif donné, toutes les variables d'action et les

⁷¹HEC : Hautes Ecoles de Commerces de Paris

indicateurs correspondants. Le choix des indicateurs se fait en fonction des objectifs à atteindre pour chaque centre de responsabilité et des variables d'action dont on dispose pour les atteindre. Les concepteurs de cette méthode souhaitent donner un caractère moins « rétrospectif », davantage « prospectif » aux tableaux de bord.

La méthode OVAR présente une démarche de conception d'un système de tableau de bord cohérente. Chaque responsable d'unité de gestion participe au développement de son tableau de bord.

L'identification des indicateurs a fait à partir des variables objectives, sans axes stratégiques prédéfinis. Cette méthode permet également de concevoir des stratégies aux axes réellement spécifiques aux choix de l'entreprise, il n'y a aucun modèle « standard » de tableau de bord.

La construction des tableaux de bord via la méthode OVAR, démarre par les dirigeants (top management) qui définissent les objectifs et les variables d'actions (OVAR) d'abord, alors que la responsabilité revient au rang inférieur au sein de l'entreprise, qui va à son tour créer son propre schéma OVAR et ainsi de suite jusqu'au rang le plus bas de la hiérarchie.

II.2.2.1.1.1. Objectifs de la méthode OVAR :

- **Traduire une stratégie en objectifs opérationnels :** une stratégie non transformé en objectifs opérationnels est inutile. C'est ainsi que la démarche OVAR a été créée, c'est avant tout pour essayer de décliner, tout en veillant sur la cohérence, les objectifs globaux ou stratégiques en objectifs opérationnels.
- **Renforcer la cohérence des équipes :** Cette méthode s'inscrit dans une démarche de réconciliation entre la direction générale et ses objectifs stratégiques, avec les opérationnels et leurs plans d'actions. OVAR se propose ainsi de créer un climat de responsabilités individuelles et de solidarité collective
- **Augmenter la convergence des actions :** La démarche OVAR pousse les différents acteurs de l'entreprise à faire converger leurs objectifs et leurs plans d'action vers les mêmes buts globaux. Sa mise en place accroît donc l'efficacité des Entreprises.
- **Accroître la qualité de la communication interne et externe sur la stratégie et les objectifs de l'entreprise.**

II.2.2.1.1.2. Les étapes de conception selon la méthode OVAR :

Il existe 03 étapes pour cette démarche qui sont les suivantes⁷² :

Étape 1 : Définir les objectifs

Cette étape consiste à revenir sur les missions confiées à un responsable de centre pour définir les principaux objectifs sur lesquels sa performance sera jugée (indicateur de coût, de chiffre d'affaire et de contribution au résultat).

Étape 2: Déterminer les variables d'actions

Cette seconde étape, se traduit par la sélection d'indicateurs permettant d'appréhender les composantes de la performance. Il s'agit de faire des choix pertinents, les responsables des centres doivent déterminer les indicateurs qui représentent le mieux le comportement de la variable dans l'atteinte de l'objectif.

Étape 3- Déterminer les responsabilités

Dans cette dernière étape, il s'agit de déterminer les responsabilités pour chaque variable d'action, et donc pour chaque indicateur. L'objectif est de responsabiliser les managers sur leurs objectifs et donc sur leur performance.

Étape 4 : Sélection des indicateurs

- Choix des indicateurs pertinents, quantitatifs et qualitatifs, de résultat et d'action.
- Confrontation aux données disponibles.

Étape 5 : Mise en forme des tableaux de bord

- Choix de la présentation.
- Réalisation de la maquette.
- Informatisation.

⁷² AUSTISSIER D. Valérie D-M. « La performance du système d'information » .Éd Eyrolles, 2008, P 30

La limite de cette méthode est qu'elle considère que l'on est toujours en mesure de déterminer les actions de manière très opérationnelle. Le concepteur de cette démarche ne peut être un expert de tous les métiers et fonctions de l'entreprise. La mise en relation d'un objectif avec des variables d'action mesurables limite les innovations qui permettent d'envisager la réalisation des objectifs selon des modes d'action que l'on ne connaît pas encore.⁷³

Figure n°0 6 - Les étapes de la démarche OVAR

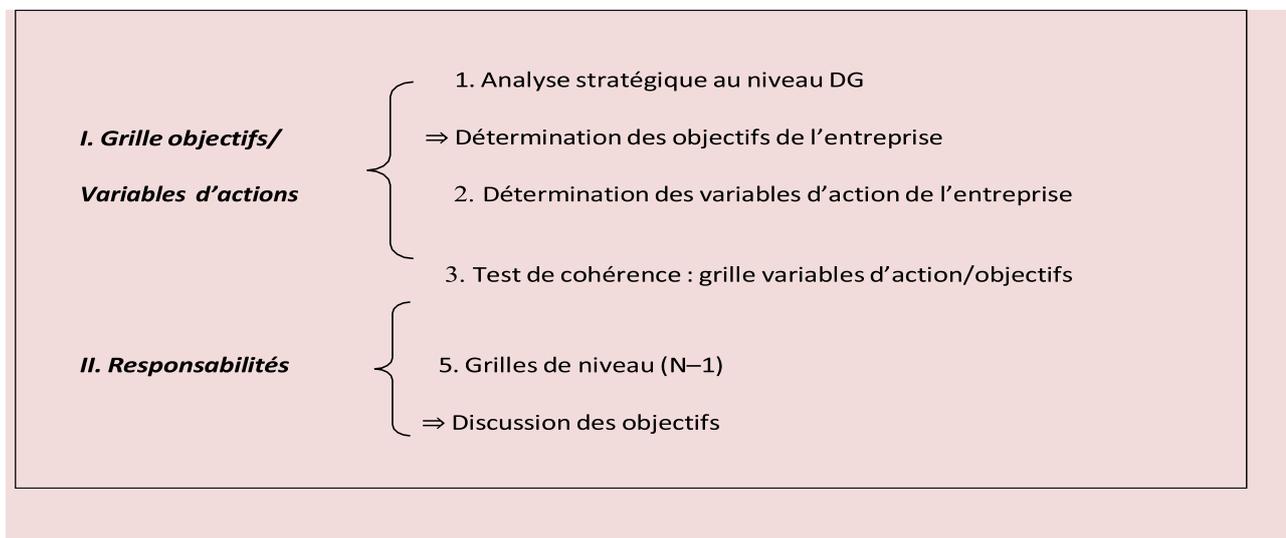
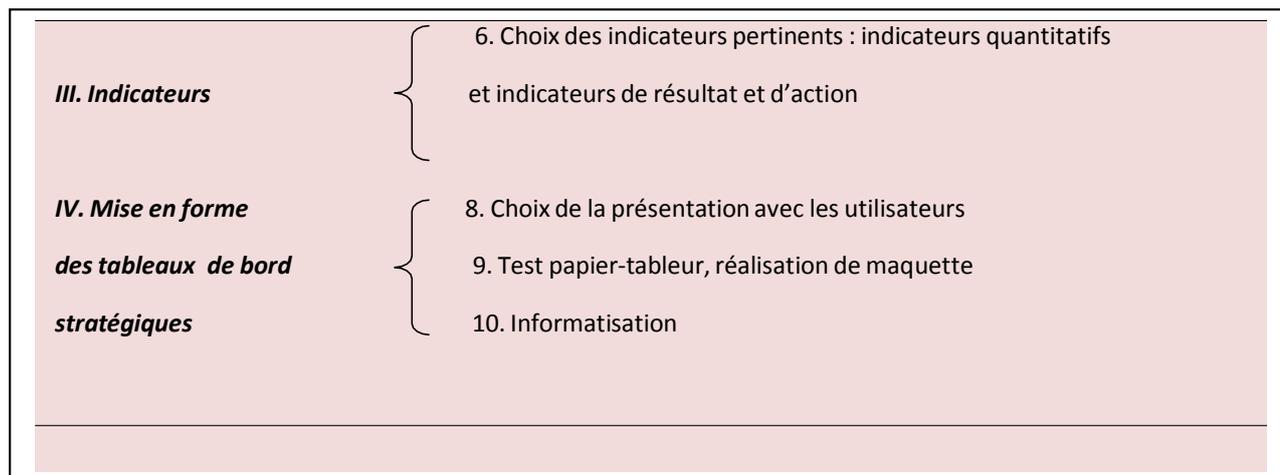


Figure n°07- Les étapes complémentaires d'OVAR



Source : LÖNING H, MALLERET V, MERIC J, PESQUEUX Y, CHIAPELLO E, ANDREU SOLE D.M. [2008]. « Le Contrôle de Gestion, Organisation, Outils et Pratiques ». DUNOD, 3^{ème} édition, 2008, Page 83

⁷³AUSTISSIER D. Valérie D-M. « La performance du système d'information ».Éd Eyrolles, 2008, P 32

II.2.2.1.2. La méthode OFAI:

OFAI, c'est : (Objectifs, Facteurs clés de Succès, Actions, Indicateurs). Par cette méthode, les objectifs sont déclinés en facteurs clés de succès, qui représentent les forces de l'entreprise au travers desquelles peuvent se réaliser les objectifs. Cette méthode part des objectifs mais propose les indicateurs après avoir défini des facteurs clés de succès et des actions.

II.2.2.2. L'approche par les modèles de pilotage:

Cette approche est une approche complémentaire de celle par les objectifs. Elle cherche à compléter la mesure de la performance des entreprises par de nouveaux indicateurs non financiers.

La méthode propose des nouveaux tableaux de bord, qui tentent de mesurer et de communiquer la stratégie de l'entreprise en arborant des indicateurs extracomptables comme la satisfaction client ou la qualité des collaborateurs de l'entreprise⁷⁴.

Les trois méthodes les plus connues sont le navigateur SKANDIA et le tableau de bord prospectif et le modèle dévaluation fonctionnelle (MEF) et bien d'autres.

Les deux approches américaines et françaises convergent aujourd'hui vers le même objectif, le management de la performance. Mais, dans des contextes culturels manifestement différents.

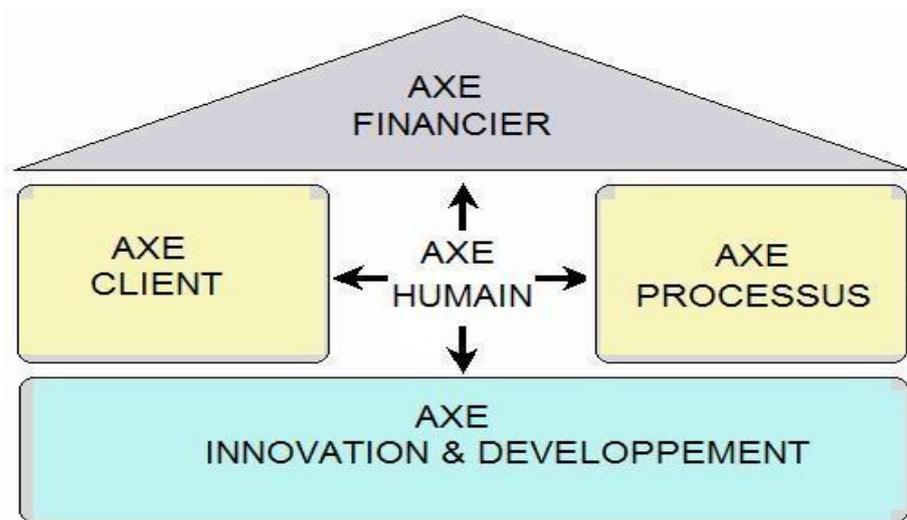
II.2.2.2.1. Le navigateur SKANDIA:

Conçu et théorisé par (L. EDVINSSON & M. MALONE) en 1997, pour le compte de la société Suédoise (à Stockholm), SKANDIA Multinationale d'Assurance et de Services Financiers, le navigateur SKANDIA se base sur deux variables: le capital structurel, il s'agit du capital financier (les clients/autres partenaires), l'organisation et l'innovation/développement, et le capital humain (il s'agit de l'attitude au travail, les compétences et l'agilité intellectuelle).

⁷⁴AUSTISSIER D. Valérie D-M. « la performance du système d'information », Éd Eyrolles, 2008, P 36

L'objectif du Navigateur SKANDIA est de dépasser la vision financière et privilégier le pilotage de l'immatériel et plus précisément du capital intellectuel, véritable moteur de la création de valeur et identifier des indicateurs de suivi du capital immatériel de l'entreprise. Ces indicateurs s'appuient sur la dimension prospective et sociale et place l'humain au centre de la démarche. En réalité, le navigateur SKANDIA reprend les quatre dimensions du tableau de bord prospectif en y ajoutant la dimension humaine, partant du principe, que le capital humain est le principal générateur de profit pour une entreprise. Comme c'est présenté dans la figure suivante :

Figure n° 08- Les perspectives du tableau de bord selon le navigateur SKANDIA



Source : FERNANDEZ A. (1998-2015) paru sur le Site (<http://www.piloter.org/references/copyright.htm>)

Ses 5 axes sont regroupés dans une dimension temporelle de la manière suivante :

- Axe financier : le long terme : qu'a-t-on fait hier ?
- Axe client : le présent
- Axe humain : au centre de la démarche
- Axe processus : le présent
- Axe innovation et développement : que prépare-t-on pour demain ?

II.2.2.2.2. La méthode MEF:

Le MEF s'inscrit dans la lignée des modèles de pilotage tels que le tableau de bord prospectif et le navigateur Skandia⁷⁵. Il reprend l'idée des grandes questions de pilotage. Cependant, il ne s'intéresse qu'aux fonctions et activités transverses, qui ont la particularité d'être majoritairement des centres de coûts et dont le pilotage est rendu difficile en raison de la difficulté de rapprocher des coûts avec des produits. L'autre point important de ce modèle est qu'il positionne la notion de performance au cœur du pilotage, à la différence du navigateur Skandia, qui met en avant le management humain, et du tableau de bord prospectif, qui s'intéresse avant tout à la notion financière. Le MEF apparaît donc comme un complément aux deux autres modèles et peut servir de base méthodologique pour la définition des indicateurs des processus fonctionnels.

Le MEF est simultanément un modèle théorique de pilotage, avec ses quatre axes, et un outil opérationnel, avec les questionnaires et les indications de performance. À la différence du Balanced Scorecard du navigateur Skandia, le MEF fournit les outils de sa production avec les questionnaires, les indicateurs et les baromètres.

II.2.2.2.3. La méthode BSC (Prospectif):

Le tableau de bord prospectif (Balanced Scorecard) est la méthode la plus répandue des méthodes proposées. Les auteurs, Norton et Kaplan, affirment que la question du pilotage stratégique était plus importante que la formulation de la stratégie elle-même. Selon Kaplan et Norton, cette méthode permet à toute entreprise de lier ses actions avec sa stratégie et d'apprécier l'évolution des variables de performance en adoptant une vision « globale et équilibrée » de ses activités. Comme le souligne les auteurs : « le BSC, quant à lui une vision équilibrée de la performance de l'entreprise []. L'apport du BSC se retrouve dans l'équilibre entre les indicateurs financiers classiques (indicateurs a posteriori) qui mesurent la performance

⁷⁵David A. Valérie D-M. « la performance du système d'information », Éd Eyrolles, 2008, P 26

passée de l'entreprise et les indicateurs non financiers (indicateurs avancés) déterminant la performance future de l'entreprise.»⁷⁶.

La méthode BSC définit la stratégie de l'entreprise selon 4 perspectives d'analyse recouvrant respectivement les résultats financiers, la satisfaction des clients, les processus internes et l'apprentissage organisationnel. Elle, s'établit d'abord un équilibre entre les indicateurs extérieurs (indicateurs d'intérêts pour les clients et les actionnaires) et ceux intérieurs (par exemple les indicateurs concernant les processus, ceux-là étant d'intérêt pour le fonctionnement de l'organisation elle-même).

- Elle établit un équilibre entre les indicateurs qui renseignent sur des résultats par le passé et ceux qui renseignent sur le degré d'atteinte des résultats au moment présent.
- Et enfin, le tableau de bord prospectif assure un équilibre entre les mesures objectives (qu'on associe aux résultats) et celles plus subjectives (qu'on associe aux performances)⁷⁷.

II.2.2.2.3.1. Intérêt du tableau de bord prospectif:

Les intérêts du tableau de bord prospectif sont ⁷⁸:

- Une représentation unifiée de la performance :

Le caractère synthétique des indicateurs permet d'éviter une dispersion d'instrument élaboré par différentes direction de l'entreprise. Cet outil fait connaître la stratégie à tous les membres de l'organisation en l'exprimant sous la forme d'un ensemble cohérent d'objectifs opérationnels coordonnés, compréhensibles et mesurables.

-Une aide à la mise en œuvre de la stratégie :

Le TBP permet une meilleure communication de la stratégie aux unités ; le tableau de bord équilibré traduit la stratégie en objectifs concrets et précise les liens de cause à effet de ceux-ci.

⁷⁶RASOLOFO-DISTLER F. [2010]. « Conception D'un Système De Tableaux De Bord Intégrant Le Développement Durable : Une Démarche Qui Articule ” Méthode OVAR ” Et ” Balanced Scorecard ». Archives d'HAL, May 2010, Nice, France, P 6

⁷⁷KAPLAN. R et NORTON D. [1998]. « Le Tableau De Bord Prospectif: Pilotage Stratégique: Les 4 Axes Du Succès ». Éd. d'organisation, Paris, Page 20-22

⁷⁸GERVAIS Michal [2005]. « Contrôle De Gestion ».édition ECONOMICA, Page 653-654

Le tableau de bord équilibré fournit régulièrement des données sur la progression dans l'exécution du projet, il informe donc mieux le personnel sur les résultats de ses efforts, ce que devrait le mobiliser d'avantage.

- Une aide pour valider la pertinence des choix stratégique :

Le TBP regroupe les indicateurs sur tous les aspects critiques de la réalisation de la stratégie, en examinant les indicateurs qui s'écartent plus des objectifs, le domaine défaillant devient facile à identifier.

II.2.2.2.3.2. Les limite du tableau de bord prospectif :

Les limites du tableau de bord prospectif sont⁷⁹ :

- Le tableau de bord équilibré permet de mieux piloter la stratégie, mais il ne dispense pas d'un système de veille pour le faire évaluer ; les indicateurs employés ne renseignent pas sur les facteurs de changement de l'environnement.
- En s'intéressant aux processus qui mènent au client et au développement des compétences, le tableau de bord équilibré utilise une prospective transversale. Mais celle-ci peut entrer en contradiction avec la logique verticale d'outils, issu par exemple du système budgétaire.

II.2.2.2.4. La méthode GIMSI:

La méthode GIMSI s'inspire d'un mode de management moderne conçu sur un principe de gouvernance généralisée favorisant la prise de décision répartie. Car pour maîtriser la complexité croissante des entreprises, il faut favoriser la multiplicité des points de décision et rapprocher le processus décisionnel là où se trouve l'information. Elle essaye de mettre en cohérence le pilotage de la performance, la stratégie exprimée et les techniques de Business Intelligence au sein même de l'organisation. C'est une méthode de conception et de réalisation du système de pilotage et d'aide à la décision à fondement de tableau de bord.

⁷⁹GERVAIS Michal [2005]. « Contrôle De Gestion ». Édition ECONOMICA, Page 660

II.2.2.2.4.1. Concepts générales sur la méthode GIMSI:

GIMSI : Généralisation de l'accès aux Informations décisionnelles en s'appuyant sur une Méthodologie d'inscription Systémique facilitant l'expression des Individualités de l'entrepris⁸⁰.

La méthode GIMSI propose de guider le concepteur du système de mesure de performance et son équipe, vers un passage séquentiel. Elle propose de suivre le chemin tracé par son concepteur A. FERNANDEZ, dans l'objectif est d'inciter le manager à réfléchir en termes de stratégie et d'objectifs, avant de passer à l'élaboration d'un système de mesure de performance.

La mouture, de la méthode **GIMSI**, est une marque déposée d'Alain FERNANDEZ.

- Signification de l'acronyme GIMSI

- **G** : Comme Généralisation
- **I** : Comme Information
- **M** : Comme Méthode et Mesure
- **S** : Comme Système et Systémique
- **I** : comme Individualité et Initiative

Il est a noté aussi que les indicateurs proposés doivent être construits et choisis en tenant compte non seulement des objectifs de l'entreprise, mais également du contexte local et des hommes qui pilotent à ce niveau. Le suivi du projet est effectué habituellement sur deux niveaux : des groupes de projet et un comité de pilotage central.

Pour utiliser la méthode GIMSI proposée ici, le concepteur doit adopter une démarche **active**

Et **responsable**.

- **Active** : il fera jouer son initiative et ses talents d'adaptation pour le plus grand bénéfice commun et le respect de la finalité du projet.

⁸⁰ FERNANDEZ A. « Les Nouveaux tableaux de bord des Managers » 6^{ème} édition, 2013, Page 38

- **Responsable** : il saura utiliser et suivre le cadre méthodologique et procéder avec ordre et exhaustivité. N'oublions pas que dans un projet, plus l'erreur est ancienne, de plus sa correction est coûteuse.

II.2.2.2.4.2. Les étapes de conception du Tableau de bord selon la méthode GIMSI :

La méthode GIMSI est structurée en 10 étapes, chacune traitant une préoccupation particulière du projet. Chacune des 10 étapes marque un seuil identifiable dans l'avancement du système⁸¹.

Pour en faciliter l'étude, les 10 étapes peuvent être regroupées en quatre phases principales.

- **Phase 1. Identification** : les étapes 1 et 2.
- **Phase 2. Conception** : les étapes 3, 4, 5, 6, 7.
- **Phase 3. Mise en œuvre** : les étapes 8, 9.
- **Phase 4. Suivi permanent** : l'étape 10.

Phase01 : Identification : quel est le contexte de l'organisation ?

Identification concrète des axes stratégiques et des points Réalité de l'environnement concurrentiel, forces et faiblesses d'intervention.

Etape 01 : Environnement de l'entreprise :

Analyse de l'environnement économique et de la stratégie de l'entreprise afin de définir le périmètre et la portée du projet

Etape 02 : Identification de l'entreprise :

Analyse des structures de l'entreprise pour identifier les processus, activités et acteurs concernés.

Phase02 : Conception : que faut-il faire ?

⁸¹FERNANDEZ A. « les Nouveaux tableaux de bord des Managers ». 6^{ème} édition, 2013, Page 131

Une démarche centrée sur le décideur de terrain en situation, point central du processus de décision et par conséquent du système de pilotage de la performance.

Etape03 : Définition des objectifs :

Sélection des objectifs tactiques de chaque équipe.

Etape04 : Construction du tableau de bord :

Définition du tableau de bord de chaque équipe.

Etape05 : Choix des indicateurs :

Choix des indicateurs en fonction des objectifs choisis.

Etape06 : La collecte d'informations :

Identification des informations nécessaires à la construction des indicateurs.

Etape07 : Le système de tableau de bord :

Construction du système de tableaux de bord, contrôle de la cohérence globale.

Phase03 : Mise en œuvre : comment le faire ?

La technologie est au service des utilisateurs de terrain.

Etape08 : Choix du progiciel :

Élaboration de la grille de sélection pour le choix des progiciels adéquats.

Etape09 : Intégration et déploiement de la solution :

Implantation des progiciels, déploiement à l'entreprise.

Phase04 : Suivi permanent : le système correspond-il toujours aux attentes ?**etape10 : L'audit du système**

Suivi permanent du système.

II.2.2.2.4.3. Comparaison entre la méthode GIMSI et méthode BSC:

Dans le but de différencier entre les deux méthodes, nous allons essayer de présenter de présenter sous forme d'un tableau une comparaison entre les des démarches GIMSI et BSC selon trois axes: le but, la dimension, et a qui s'adresse telle.

Tableau N°03 : Comparaison entre la démarche GIMSI et BSC

	BSC	GIMSI
Le but	Elle, concerne tous les salariés mais s'adresse uniquement aux décideurs	Elle s'adresse à la direction et simultanément aux décideurs intermédiaires.
L'utilisateur	Elle, concerne tous les salariés mais s'adresse uniquement aux décideurs	Elle s'adresse à la direction et simultanément aux décideurs intermédiaires.
La dimension temporaire	<ul style="list-style-type: none"> • Traduction d'une vision future d'un système de management; • Permettre la planification et la vision du présent; • Le suivi de sa réalisation; • Une vision du passé récent qui permet la conservation des indicateurs de résultat au niveau financier. 	<ul style="list-style-type: none"> • Intégration des indicateurs financiers au système de tableau de bord qui explique la performance du passé, des mesures en temps réel pour tirer l'action dans le présent. • Intégration des indicateurs qui permettent de surveiller des tendances et d'anticiper les évolutions concernant le futur proche.

Source : HAMMADI S. MILLANE M. « La conception d'un tableau de bord au sein de Entreprise Portuaire de Béjaia ». Soutenu à l'université de Béjaia (2019/2020), P71, (non publié).

II.2.2.2.5. La méthode JANUS :

Une dernière méthode peut être envisagée est la méthode JANUS, elle se caractérise par sa simplicité, nous allons la présenter dans ce qui suit :

II.2.2.2.5.1. Définition de la méthode :

La démarche de Caroline SELEMER, dans sa proposition a distingué les indicateurs de performance des indicateurs de pilotage, ensuite elle a défini une démarche de détermination des indicateurs de performance et une autre pour les indicateurs de pilotage selon la méthode de Janus qui est un dieu dans la mythologie romaine affublé d'un double visage ,capable de voir aussi bien devant lui que derrière, il a également le don de double vue , maitrisant le passé comme l'avenir et ça correspond à l'image dynamique qu'elle se fait du tableau de bord. La méthode Janus balise les étapes nécessaires à l'aboutissement d'une information de synthèse à valeur ajoutée. Elle structure la démarche de conception d'un tableau de bord en cinq étapes qui chacune se dédoublera pour n'en faire qu'une seule au bout du compte

II.2.2.2.5.2. Principe de la méthode :

La démarche de la méthode **JANUS** se décline comme suit :⁸²

- **Jalonner les étapes du projet :** Déterminer les grandes orientations du projet conception des tableaux de bord et mettre en place une gestion du projet.
- **Justifier d'un cadre pour l'action :** Intégrer les spécificités de l'organisation, formaliser les missions des responsables et formaliser les enjeux des processus.
- **Analyser les besoins des utilisateurs :** Recenser les besoins des utilisateurs et inventorier les informations existantes.
- **Architecturer le réseau des tableaux de bord :** Veiller à la cohérence des informations et définir des règles communes de remontée des informations.
- **Normaliser les différentes mesures de performance :** Choisir les indicateurs de performance appropriés.
- **Normer les liens entre performance et pilotage :** A partir des déterminants de la performance, déterminer les indicateurs de pilotage pertinents.

⁸²SELMER C. « Concevoir le Tableau de Bord ».2^{ème} Ed, DUNOD, 2003

- Unifier les modes de représentation : Unifier les modes de représentation de l'information afin que tous les intervenants utilisent le même langage.
- Utiliser un système informatique adapté : La démarche de choix du support informatique.
- Structurer la mise en œuvre du tableau de bord : Formaliser la procédure de gestion du tableau de bord et déterminer les règles d'ajout de nouveaux indicateurs.
- Situer celui-ci au cœur du management

Section 03 : démarche de construction de tableau de bord

II.3.1.Principe de construction d'un tableau de bord :

Avant de présenter les principales étapes de construction d'un tableau de bord, il est intéressant dans un premier temps de définir l'entreprise et son environnement, dans un deuxième temps nous allons présenter la relation entre l'entreprise et son environnement et enfin nous présenterons une brève présentation de la culture d'entreprise.

II.3.1.1.L'entreprise et son environnement :

La gestion moderne voit l'entreprise non plus comme un système fermé sur lui-même, indépendant de son milieu externe, mais comme une entité en corrélation avec son environnement.

(J-G. MERIGOT, 1992), adopte une définition plurielle pour décrire l'entreprise, dans laquelle « elle est considérée comme une réalité polymorphe et protéiforme, vivante, complexe et pluridimensionnelle ouverte sur son environnement économique et social »⁸³.

Aussi, l'entreprise dans toute sa complexité est considérée comme un système ouvert sur son environnement. Elle apparaît sous des aspects différents et changeants, de sorte qu'elle peut être appréhendée au travers d'une multitude de critères que sont notamment son domaine d'activité, sa dimension, son statut juridique, ou encore son âge, et plus généralement son positionnement stratégique, concurrentiel et organisationnel.

La connaissance de l'environnement de l'entreprise est une étape très importante pour le manager et son équipe surtout pour la prise de décision. Car, les décideurs ont besoin d'avoir une idée aussi précise que possible de l'état de l'environnement dans lesquels évoluent leurs

⁸³MERIGOT J-G. [1992]. « Qu'est-ce que l'entreprise ? », Encyclopédie de gestion, Vuibert, 1992, Tome 1, Page 203-603

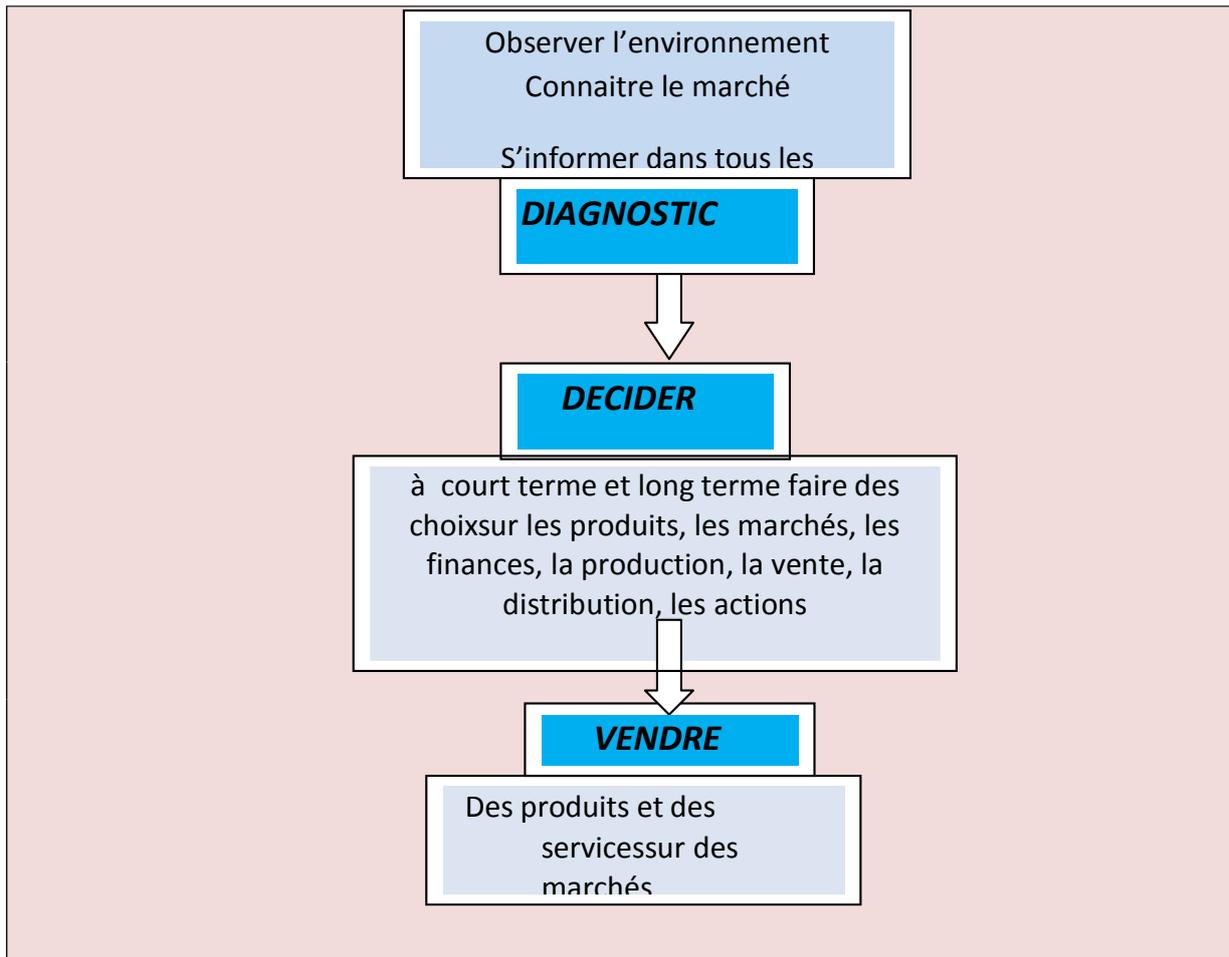
entreprises. En effet, savoir de quoi sera fait l'environnement futur ou, à tout au moins, le prévoir, est une nécessité pour le décideur. Cependant, tous les paramètres de l'entreprise et de son environnement ne peuvent être connus parfaitement.

L'entreprise ne peut pas vivre isolée, pour exister et pouvoir se développer, il est essentiel d'échanger avec son environnement. L'entreprise est un système ouvert. Elle tire dans son environnement les moyens de fonctionner (travail, capitaux ressources naturelles, informations) et vend à ses clients ce qu'elle a produit. Les liens avec l'environnement se créent par l'intermédiaire de marchés dans un système économique capitaliste.

L'entreprise agit sur son environnement qu'elle influence, et réciproquement, ce dernier agit et influence à son tour sur l'entreprise. En effet, l'entreprise influence sur l'environnement positivement (opportunités environnementales). Par exemple, par la création d'emplois. Elle peut influencer négativement (contraintes environnementales) par exemple, la suppression d'emplois ou parfois aussi, elle pollue son environnement. A son tour, l'environnement agit sur l'entreprise par exemple, en freinant son développement ou au contraire en lui permettant de se développer.

Les auteurs (BENNEMANN. R & S. SEPARI, 2001) présentent l'entreprise et son environnement dans la figure ci-dessus comme étant :

Figure n°09- Prestation de l'entreprise et son environnement :



Source : BENNEMANN. R et SEPARI S. [2001]. « Economie d'Entreprise » .Ed. DUNOD, 2001, P 18

L'entreprise doit surveiller en permanence l'évolution des marchés, de la concurrence, et des technologies. Cette surveillance (veille), se fait à l'aide des tableaux de bord de pilotage qui sont élaborés au sein de l'entreprise.

La réactivité nécessaire de l'entreprise à son environnement ne peut s'accommoder des délais qui sont en réalité relativement long en termes de traitement et de disponibilités. Aussi, le manager, doit disposer d'indicateurs pertinents regroupés dans un tableau de bord synthétique.

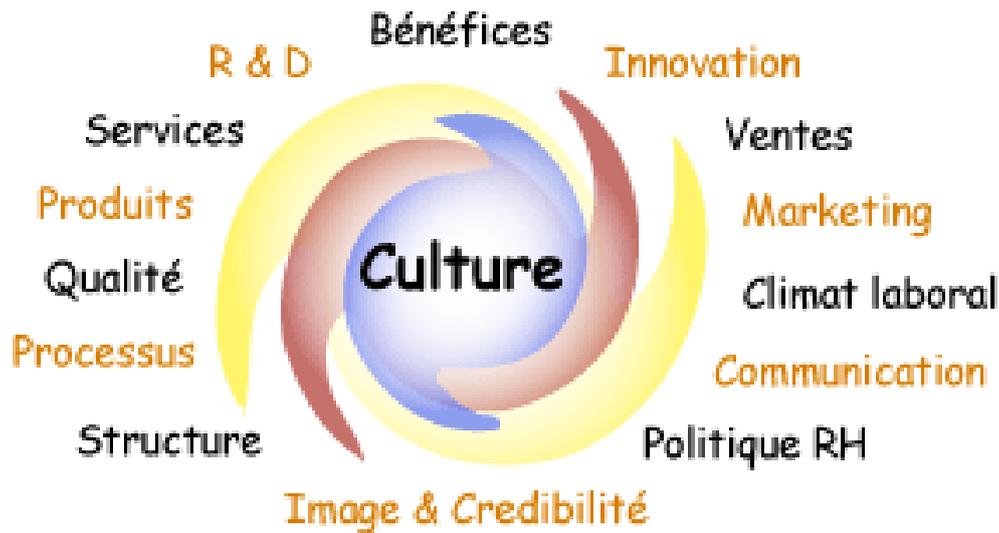
II.3.1.2. Culture d'Entreprise :

(M. THEVENET, 2010), définit la culture d'entreprise comme : « un ensemble de références partagées dans l'entreprise, consciemment ou pas, qui se sont développées tout au long de son histoire.»⁸⁴

(PETERS & WATERMANN, Le Prix de l'excellence, 1983) présente la culture d'entreprise comme l'un des principaux facteurs de performance de l'entreprise. Elle permet une approche spécifique de chaque firme, ce qui constitue une des conditions de l'efficacité de l'analyse stratégique. C'est un préalable indispensable à toute réflexion stratégique.

La culture se renvoie sur tous les niveaux et tous les plans de l'entreprise. Et réciproquement, tous ces aspects dépendent de la culture. Comme il est présenté dans la figure suivante :

⁸⁴THEVENET.M [2010]. « La culture d'entreprise ». Que sais-je ?, Ed. Repère, 2010 ; Page 23

Figure n° 10- les différents aspects de la culture d'entreprise :

Source : THEVENET.M [2010]. « La culture d'entreprise ». Que sais-je ?, Ed. Repère, 2010 ; Page 23

Aussi le contrôle de gestion et d'avantage basé sur la motivation des hommes. Cette ressource devient inestimable car la réussite ou l'échec d'un projet d'entreprise dépend essentiellement de la capacité de l'entreprise à conduire et réussir le changement. Le cas contraire, l'incapacité de l'homme à positiver d'abord son existence.

Certains auteurs comme (GOZLAN. G & A. BOYER, 2000), ont souligné dans leur ouvrage intitulé « Une culture d'entreprise ne se décrète pas. Elle est construite par un groupe d'individus sur des valeurs communes et des expériences partagées. Et il faut réunir les conditions du succès en développant la capacité créatrice de l'entreprise à innover, en responsabilisant chacun des collaborateurs et en les motivant. Tout cela est nécessaire pour favoriser la dynamique du travail, d'un travail en entreprise envisagé idéalement comme l'action de rester moteur pour développer les opportunités et construire avec l'entreprise des réussites pour les clients actuels et potentiels. »⁸⁵

Les propos de ces auteurs demeurent déterminants, car la survie même du projet d'entreprise dépend essentiellement de la qualité de ses acteurs et animateurs. Le contrôle de gestion est avant tout une philosophie orientée action, c'est-à-dire une autre manière de penser le fonctionnement de l'entreprise.

Le contrôle de gestion, ainsi que les outils qui lui sont assignés ne peuvent s'acheter, s'acquérir ou se copier, il 'agit par contre d'effort de management de conduite de changement

⁸⁵GOZLAN G. et BOYER A. [2000]. « Les 10 repères essentiels pour une organisation en mouvement ». Ed. D'Organisation Paris, 2000

d'animation, des hommes dans le sens d'un vrai partenariat. Ce que les mêmes auteurs montrent avec beaucoup d'intérêt qu'une entreprise « doit disposer d'une stratégie, de processus, de moyens et de personnels compétents. Mais elle ne peut mettre en mouvement ce moteur complexe, ambitieux et exigeant qu'est une organisation performante sans un liant indispensable, sans un esprit dynamique de réussir, d'entreprendre et de construire ensemble le succès de l'entreprise, pour lui permettre de demeurer cohérente et stimulée, et de dépasser les défis qu'elle s'est fixés »⁸⁶

En réalité, les entreprises reconnaissent que de la prise en compte des dimensions culturelles et organisationnelles offre une intégration correcte. Ce qui permet aux dirigeants d'avoir une vision claire de la culture d'entreprise et optimiser ainsi les valeurs de leurs salariés au sein de l'entreprise.

Afin de mesurer le succès d'une telle intégration culturelle, l'entreprise doit identifier des indicateurs de mesure spécifiques tels que la fidélisation des clients, la satisfaction de la clientèle, les niveaux de productivité et la rétention des talents. Ainsi, les entreprises estiment qu'une culture d'entreprise adaptée aide à conserver les talents clés au sein de l'entreprise.

La conception du tableau de bord est un instrument de compétitivité et sa conception doit s'inscrire étroitement dans le contexte de l'entreprise.

II.3.2. Collecte et traitement de données :

II.3.2.1. Les différents types de tableaux de bord :

Comme nous venons de le voir, la finalité principale d'un TB est de piloter une activité, c'est-à-dire prendre des décisions pour agir à partir de résultats constatés. Il peut toutefois également être utilisé pour analyser une situation : comprendre les raisons d'un échec (ou même d'un succès), anticiper des menaces, etc. Ce qui donne 3 finalités :

- **Le pilotage opérationnel** : il assure le suivi de l'exécution de tâches au niveau des opérations et de la mise en œuvre d'un plan d'action - exemple : nombre de nouveaux clients pour les vendeurs, taux de rupture de stock pour le service approvisionnement, taux de décroché pour un call-center, gestion de projet, tableau de bord de gestion pour le suivi budgétaire, gestion des risques, etc. Piloter son entreprise devient "Agile" - la réactivité est un facteur clé de succès. Avec ces outils d'aide à la décision, il est aisé de

⁸⁶GOZLAN G et BOYER A. [2000]. « Les 10 repères essentiels pour une organisation en mouvement » .Ed. D'Organisation Paris, 2000 Page 165

mettre en œuvre des actions correctives appropriées si la situation l'exige.

- **Le pilotage stratégique** : il donne une vision globale des activités de l'entreprise au comité de direction (progression du chiffre d'affaires, nombre de clients, parts de marché, évolution de la rentabilité...) et aux parties prenantes. Voir le tableau de bord prospectif de Kaplan et Norton. Il facilite la prise de décision.
- **L'analyse de données** : cette utilisation est moins conventionnelle que les autres. Son objectif n'est pas de délivrer de l'information synthétique et opérationnelle, mais au contraire donner de la matière pour la compréhension des chiffres. Une des applications est l'amélioration continue des processus. Nous sommes dans la recherche de causes. Il est permis de s'interroger s'il s'agit encore d'un tableau de bord sans remettre bien sûr en cause son utilité.

II.3.2.2. Comment construire un "bon" tableau de bord ?

Pas question de produire des outils pour rien. Vous pouvez crier victoire si le fruit de votre travail est réellement utilisé par ses destinataires, que ce soit vous ou vos collaborateurs! Mettre en place un tableau de bord accepté et compris est forcément simple et pertinent.

Ce qui signifie :

II.3.2.2.1. la participation des futurs utilisateurs à la conception du tableau et la sélection des indicateurs : Pour qu'il soit accepté, il est important de les impliquer dès la création. Les risques de faire fausse route (mauvais choix, trop d'informations, etc.) sont fortement réduits. De plus, en étant acteur dans l'élaboration des outils, l'appropriation des utilisateurs est naturelle. Encore faut-il réellement les impliquer et non imposer vos propres idées à chaque étape.

II.3.2.2.2. Un nombre limité de mesures pour se focaliser sur l'essentiel : Surtout ne pas surcharger vos tableaux au risque de les rendre illisibles. Certains disent que l'ensemble des mesures doit tenir sur une seule page.

II.3.2.2.3.Des résultats incontestables :

- avec une définition transparente, simple et compréhensible, sans contestation possible
- un périmètre défini, concret, pas d'usine à gaz pour calculer les valeurs...

II.3.2.2.4. Des indicateurs permettant l'action :

- un niveau de détail suffisamment précis pour agir.

II.3.2.2.5.Des sources de données accessibles (pour le calcul des mesures)**II.3.2.2.6.Un modèle de tableau de bord clair, convivial :**

- motivant pour l'exploiter au maximum

II.3.2.3.Les étapes pour élaborer un tableau de bord de gestion :

Au fil du déroulé des étapes, nous vous suggérons des questions à vous poser pour construire un tableau de bord indispensable, pertinent et opérationnel. Cette méthodologie vous aidera à mettre place un outil efficace.

II.3.2.3.1.Le contenu :

- ✚ **Détermination les buts du tableau de bord :** Pour qu'il soit utile et utilisé, il convient de cerner qui en fera usage et comment (suivi d'action, analyse de données...). Menez une étude du besoin pour fixer le cadre général de construction de l'outil de mesure.

Exemple de questions :

Utilisateur	<i>Qui est le destinataire ? Possède-t-il déjà un système de reporting ? Est-il à l'aise avec les rapports dématérialisés ?</i>
Utilisation	<i>De quel type de tableau de bord a-t-il besoin ? Quelles informations ? Dans quels cas ? Que va-t-il faire avec ? Suivant quelle fréquence va-t-il consulter les résultats ? Sous quelle forme souhaite-t-il recevoir le tableau de bord ?</i>

✚ Identification des objectifs et le choix des indicateurs clés :

Il existe globalement 2 types d'indicateurs de performance :

- **Les indicateurs d'activité (ou de processus) :** ils mesurent des volumétries en lien avec des objectifs de suivi de productivité (quantités vendues, quantités achetées, nombre de références en stocks,...).
- **Les indicateurs de résultats :** financiers, qualité, rentabilité, coûts... ils évaluent une performance. En termes d'efficacité, pour l'atteinte d'un objectif fixé - efficacité : pour l'utilisation optimum de moyens.

Pour piloter une activité, les indicateurs doivent être reliés à un ou plusieurs inducteurs de performance. Pour un objectif donné, il s'agit des causes qui ont un effet majeur sur la performance de l'activité. En parle aussi de variables d'action (chères à la méthode OVAR).

Exemple pour définir vos indicateurs :Tableau N°04 : Inducteur de performance :

Activité	Objectif de l'activité	Inducteur de performance	Indicateur	Objectif
Gestion des réclamations client	Maximiser la satisfaction client du traitement de la réclamation	Rapidité de traitement	Temps de traitement moyen (indicateur de résultat) - Temps écoulé entre la prise en compte au téléphone la réponse apportée au client	24hs max
			Nombre de dossiers traités par jour et par personne (indicateur d'activité)	30
		Résolution du problème - Apporter une réponse qui satisfait le client	Taux de réclamations satisfaites (résultat)	80%

Source: www.manager-go.com le 25 /04/20210 a 16h

- ✚ **Organisation de la hiérarchie du pilotage :** Si nous souhaitons construire un ensemble d'outils pour le pilotage d'une entreprise, nous devons respecter la cohérence entre les tableaux de bord de chaque niveau. Par exemple, les objectifs des services doivent se retrouver sous une forme consolidée au niveau supérieur.

- ✚ **Définition des fréquences de mise à jour :** Pour savoir quelle périodicité de rafraîchissement des indicateurs retenir (journalière, hebdomadaire, mensuelle...), il convient de s'interroger sur plusieurs points : *Plus vous êtes proche des opérations élémentaires et plus la périodicité doit être réduite.* Un opérateur qui suit la productivité de sa machine a besoin de réagir très rapidement à toute dérive. À l'inverse pour un pilotage stratégique, prendre des décisions sur une évolution hebdomadaire du chiffre d'affaires n'a aucun sens. Le décideur cherche à analyser une tendance marquée donc généralement sur plusieurs mois.

II.3.2.3.2. Le choix de la solution technique :

- ✚ **La sélection de support :** Encore une fois, ne perdez pas de vue que *l'important est la simplicité et l'efficacité du support.* Une interface conviviale, des graphiques agréables à consulter... jouent un rôle non négligeable dans l'appropriation de l'outil.

- ✚ **Identification des sources de données :** Dans cette étape, vous devez identifier les sources de données qui vont alimenter le tableau de bord : logiciel de comptabilité, de gestion commerciale, ERP, CRM, datawarehouse... - puis on définit comment ces données vont remonter dans notre outil (import de fichier Excel, lien entre bases de données, etc.)

- ✚ **Comment livrer le tableau de bord aux destinataires :** Pour les autres solutions, le choix se divise entre la mise à disposition dans un répertoire dédié (sur un serveur, via un intranet...) - l'utilisateur allant chercher lui-même son tableau de bord - et une autre option où le document est "poussé" vers son destinataire par email. À noter que dans le premier cas, un système d'alerte par email informe de la présence d'un nouveau document.

II.3.2.3.3. La structure du tableau de bord :

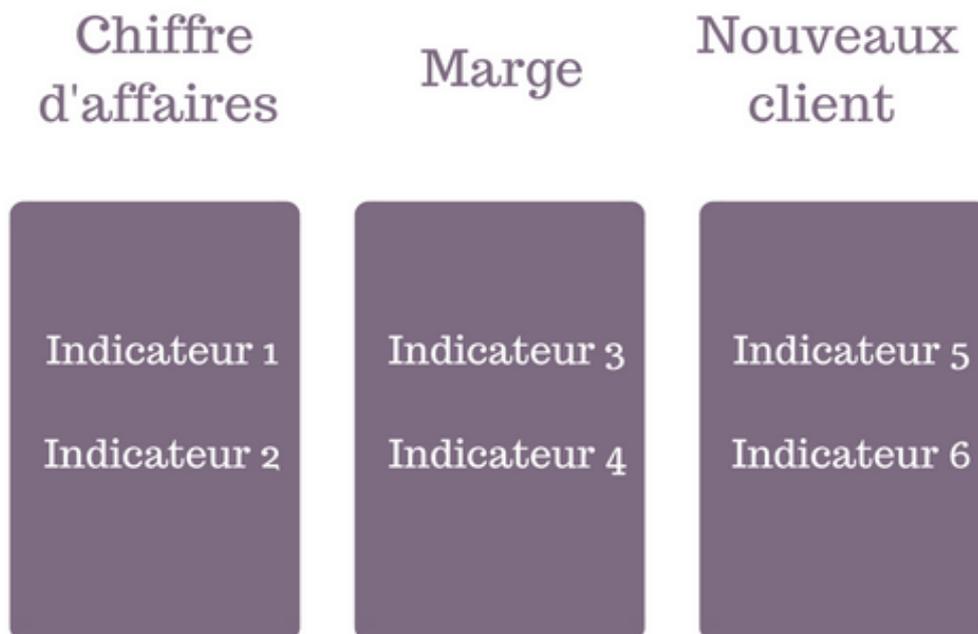
Autre point critique, la mise en page et l'organisation des informations au sein du tableau de bord. Sans oublier qu'il est indispensable de *formater et structurer un ensemble simple, cohérent, efficace, orienté action !*

Plusieurs options sont possibles pour présenter les informations :

- ✚ **Par groupe d'indicateurs** : Assembler les indicateurs par objectif en créant des sections.

Exemple : Ventes, marketing, RH pour un pilotage stratégique :

Figure n°11 : Indicateur par objectif :

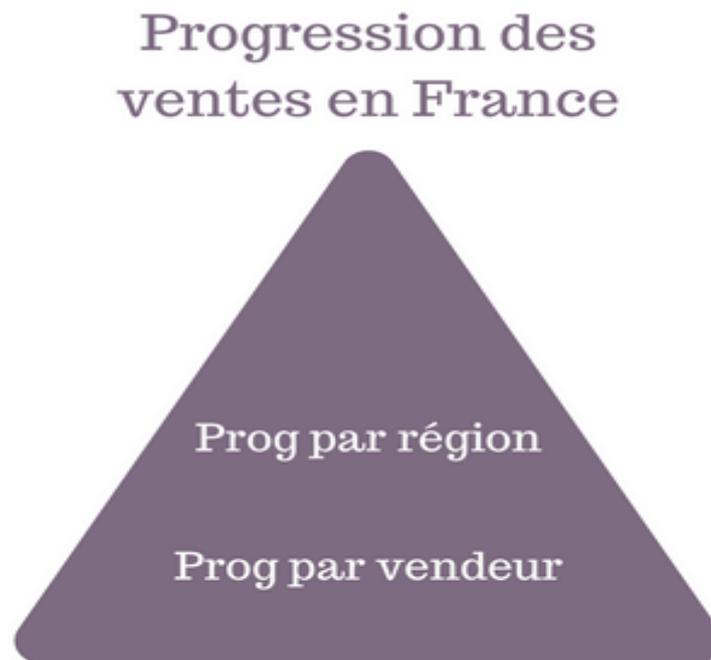


Copyright www.manager-go.com

Source : <https://www.manager-go.com> le 25/04/2021 à 16h

- ✚ Par niveau de détail : Du plus synthétique au plus détaillé. En représente une hiérarchie entre les indicateurs.

Figure n°12 : Hiérarchie entre les indicateurs :

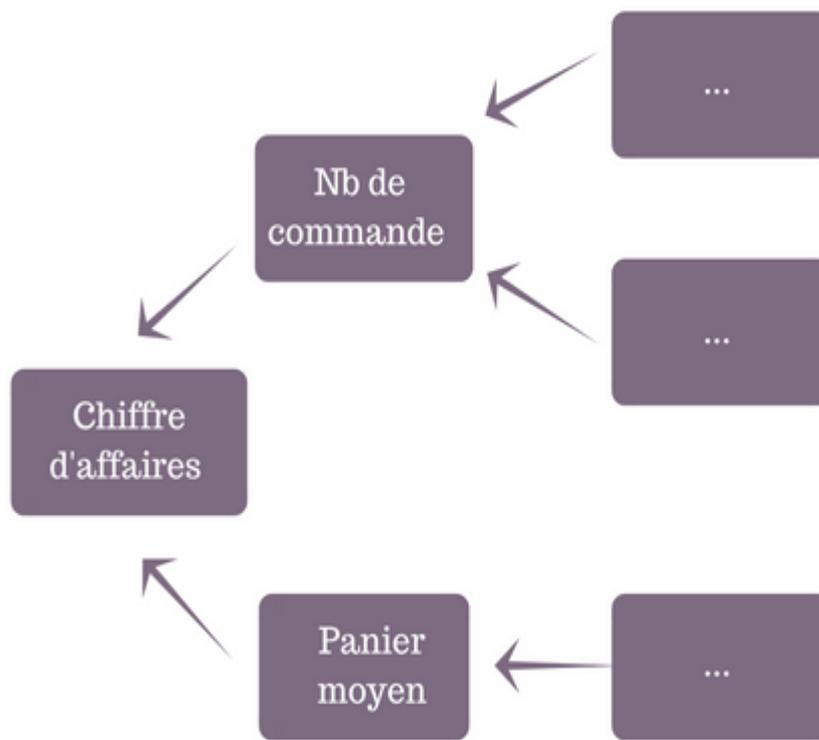


Copyright www.manager-go.com

Source : <https://www.manager-go.com> le 25/04/2021 à 16h

✚ Par lien de causalité : En reliant ensemble les indicateurs qui ont un effet l'un sur l'autre.

Figure n°13 : les indicateurs qui ont un effet l'un sur l'autre :



Copyright www.manager-go.com

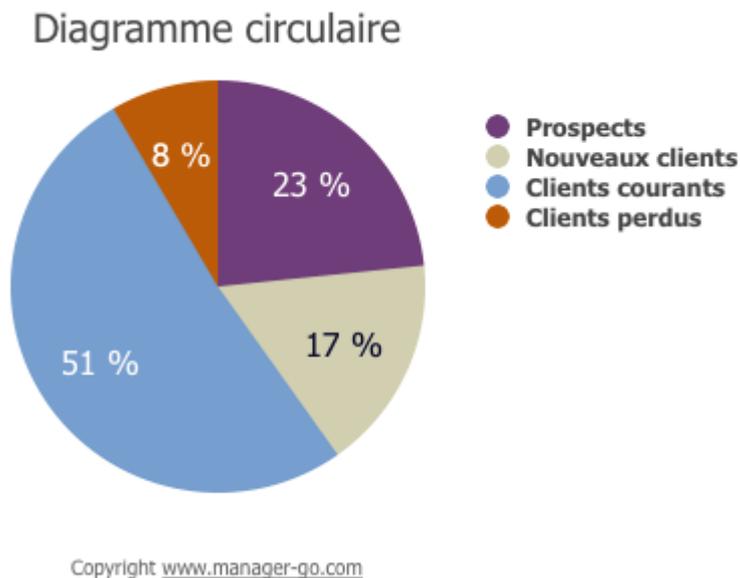
Source : <https://www.manager-go.com> (le25/04/2021 a 16h)

II.3.2.3.4. Quels graphiques à choisir ?

Un graphique permet d'interpréter une mesure d'un seul coup d'œil. Il complète avantageusement les chiffres clés affichés. Mais comment choisir le bon graphique pour une visualisation efficace ? Voici quelques recommandations avec les types de graphiques de base.

- ✚ Représenter une proportion : Pour visualiser un % parmi un ensemble donné, le camembert (appelé aussi diagramme circulaire) est bien approprié :

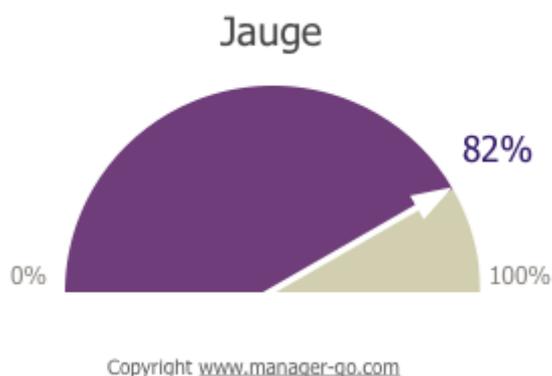
Figure n°14 : diagramme circulaire :



Source : <https://www.manager-go.com> 26/04/2021 à 19h

- ✚ La représentation d'un ratio : Le camembert peut être utilisé, mais la jauge est plus pertinente, car elle montre le positionnement entre 0% et 100%

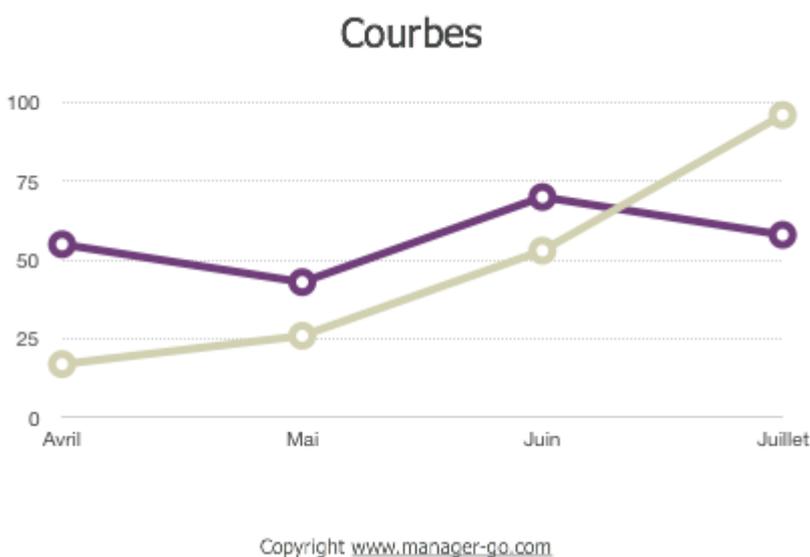
Figure n°15 : jauge :



Source : <https://www.manager-go.com> le 26/04/2021 à 19h

- ✚ La représentation d'une progression : Les graphiques de type ligne permettent de visualiser rapidement des tendances, des progressions sur un espace-temps donné. Il est possible également d'utiliser l'histogramme (voir ci-dessous). Qui plus est pour mettre en valeur des progressions positives et négatives à l'aide de couleurs.

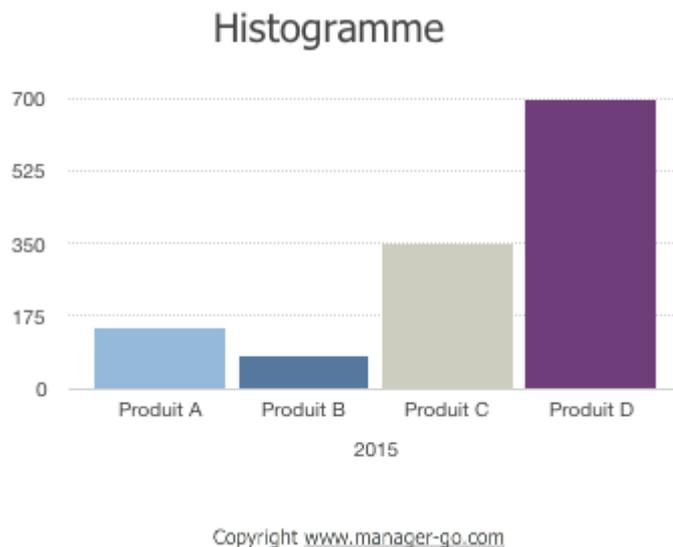
Figure n°16 : courbes :



Source : <https://www.manager-go.com> le 26/04/2021 à 19h

- ✚ La comparaison des catégories, des niveaux : L'histogramme (ou diagramme en barres ou encore "en bâtons") est tout indiqué pour mettre côte à côte des données afin de faciliter la comparaison de valeurs. Pour rappel le camembert met, quant à lui, en relief des proportions, soit des %

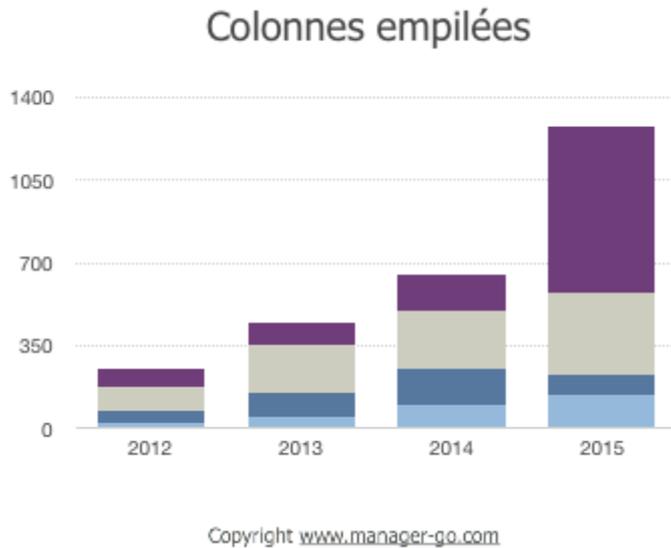
Figure n°17 : histogramme :



Source : <https://www.manager-go.com> le 26/04/2021 à 19h

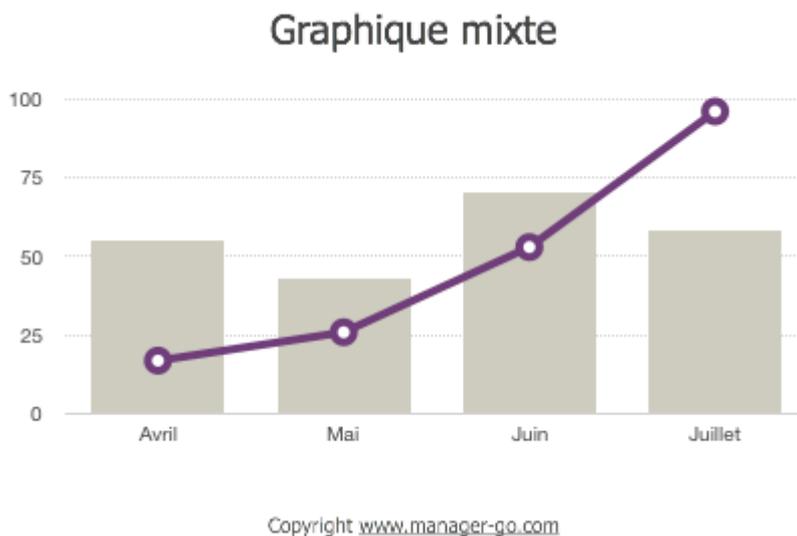
Ainsi, les ventes entre différents produits peuvent aussi bien être représentées à l'aide d'un camembert pour suivre le poids de chacune dans le chiffre d'affaires global, qu'à l'aide d'un diagramme en barres pour visualiser et comparer le niveau de résultat entre chaque.

Pour une visualisation de tendance en plus de volume, voici un histogramme en colonnes empilées.

Figure n°18 : colonnes empilées :

Source : <https://www.manager-go.com> le 26/04/2021 à 19h

Il est possible de cumuler des informations à l'aide de graphiques composites. Par exemple une série en courbe et une autre en bâtons.

Figure n°19 : graphique mixte :

Source : <https://www.manager-go.com> le 26/04/2021 à 19h

II.3.2.3.5.Choix des couleurs :

Elles sont là pour aider et non brouiller le message. Il convient donc d'éviter les couleurs criardes.

L'idéal est d'utiliser des palettes, chères aux graphistes. on aurait ainsi des teintes harmonieuses, agréables à consulter.

Pour distinguer les chiffres positifs (des hausses ou des objectifs dépassés) des négatifs (des pertes, des objectifs non atteints), le vert et le rouge sont toujours de rigueur.

Conclusion :

Ce chapitre nous a permis de découvrir l'importance de tableau de bord dans la gestion d'une entreprise malgré certaines limites. La réussite du projet tableau de bord exige un travail important portant sur la mise en place des indicateurs pertinents et un suivi d'une démarche méthodologique précise.

Ce dernier joue un rôle important dans la gestion d'une entreprise, c'est un outil de pilotage qui permet de mettre en évidence par des chiffres, les dysfonctionnements présents, il est donc une étape clé à la prise de décision.

Donc pour avoir l'efficacité d'un tableau de bord il faut bien respecter l'enchaînement des étapes de son élaboration ce qui confirme notre seconde hypothèse.

Dans le chapitre 03 nous allons avoir un essai d'élaboration d'un tableau de bord de gestion de la société SNC GOLDEN DRINK.

**Chapitre III : Essai d'élaboration d'un
tableau de bord de gestion :
Cas de SNC GOLDEN DRINK**

Les deux chapitres précédents ont été consacrés à la présentation des notions théoriques relatives au contrôle de gestion ainsi qu'au tableau de bord de gestion, qui est un outil de contrôle de gestion.

Ce dernier chapitre sera consacré à l'élaboration d'un tableau de bord de gestion au sein de la société GOLDEN DRINK. La première section sera consacrée à la présentation de l'organisme d'accueil, la deuxième section sur L'élaboration du tableau de bord de gestion.

Section 01 : la présentation de l'organisme d'accueil :

III.1.1. Présentation de la société SNC GOLDEN DRINK :

SNC Golden Drink Amra & Co est une entreprise spécialisée dans la production de boissons gazeuses, de jus de fruits et de conversion de fruits, en s'appuyant sur un haut niveau de technologie de pointe dans ce domaine pour réaliser des produits de haute qualité.

Depuis 2005, l'entreprise exerce dans la zone industrielle Taharacht située à Akbou, wilaya de Bejaïa où elle emploie plus de 200 personnes, elle compose d'un effectif de 305 salariés. Golden Drink gère un portefeuille riche de plusieurs marques leaders dans leurs domaine en Algérie : Tazej, Aqua Fine, FC Cola, Fruix, Fino Kids, Fine et Zest.

La société GOLDEN DRINK est une société nom collectif (SNC), Elle est inscrite au registre de commerce de la wilaya de Béjaïa sous le N° 05B0185049-00/06, d'un capital de 624642000,00Da, Disposant de 15 ans d'expérience dans le domaine de production des jus de fruits, nos produits sont disponibles sur tout le territoire national.

En effet, l'entreprise est connue pour son expertise dans le domaine de la boisson et a même été récompensée à l'international par l'International Taste Institute à Bruxelles (Belgique) en obtenant quatre (4) Superior Taste Award pour des produits Aqua Fine et Tazej.

Golden Drink Amra & Co lance régulièrement des nouveaux produits pour satisfaire et ou anticiper les besoins des consommateurs. La qualité des boissons développées et commercialisées par Golden Drink lui a permis d'exporter dans plusieurs pays, notamment en Afrique et Asie.

La société GOLDEN DRINK elle se compose de deux types d'activités (l'activité principale et l'activité secondaire) :

➤ **Activités principales :**

- Production de jus et des boissons diverses non alcoolisées.
- Production d'eaux minéral et eaux de sources.

➤ **Activités secondaires :**

- Extraction et transformation des agrumes et fruits.
- Transformation des matières plastiques.

III.1.2. Situation géographique :

GOLDEN DRINK AMRA & CIE est situé à environ 300 m de la route RN 26, et 1500 mètre par apport a la nouvelle pénétrante Bejaia-Ahnif sur l'échangeur de Biziou. Dont le siège social est basé à la zone d'activités Akbou wilaya de Bejaia.

PLAN DE SITUATION :

Figure n°20 : situation géographique :



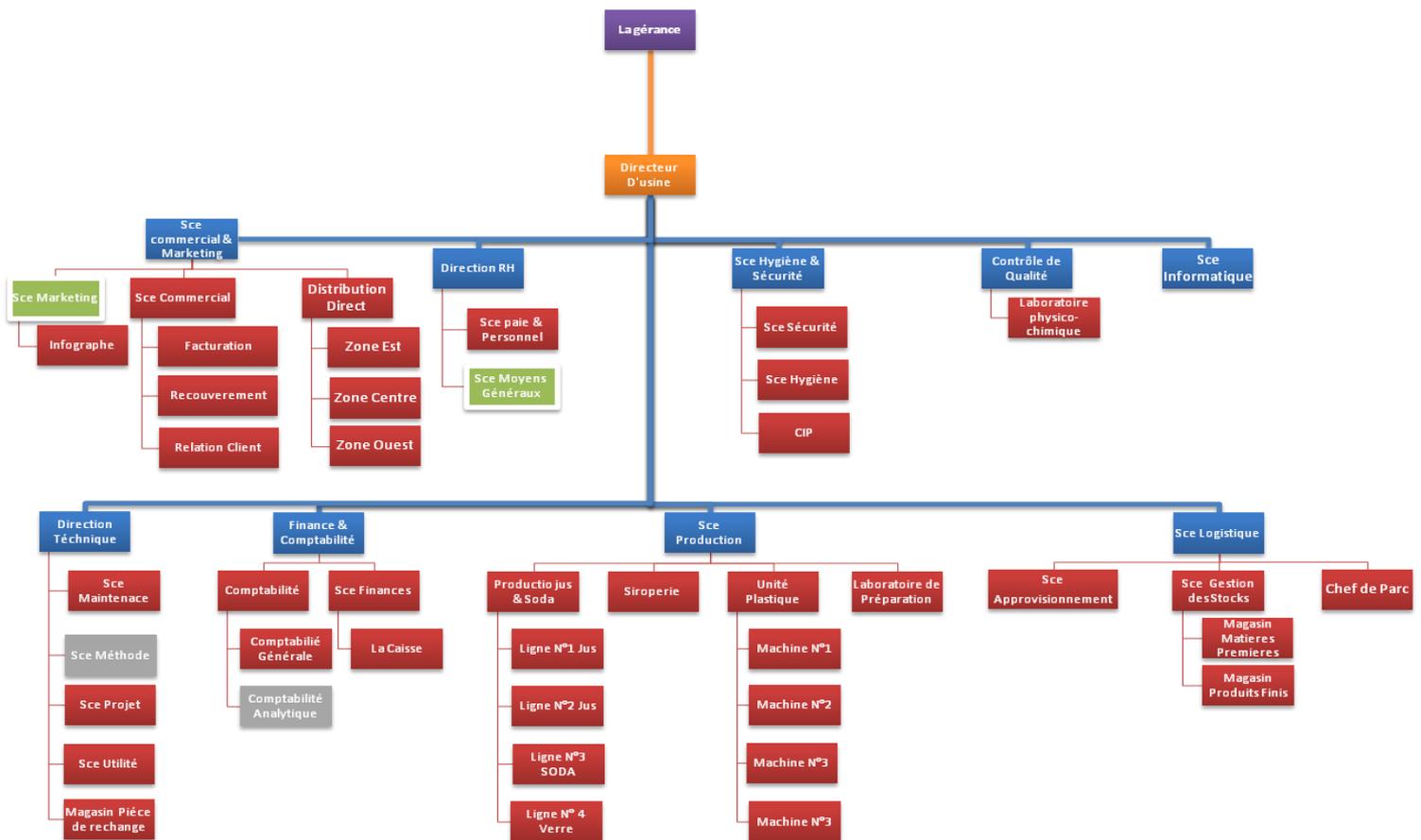
Source : Document interne à l'entreprise.

III.1.3. Organisation générale de la société SNC GOLDEN DRINK :

La société GOLDEN DRINK est organisée principalement en directions centrales ; elles sont en nombres de 09 est qui sont suivantes :

- Direction commerciale et marketing
- Direction des ressources humaines
- Direction hygiène et sécurité
- Direction contrôle de qualité
- Direction des systèmes informatiques
- Direction technique
- Direction finance et comptabilité
- Direction production
- Direction logistique

Figure n°21: organigramme SNC GOLDEN DRINK:



Source: Document interne à l'entreprise.

III.1.4. Objectif de la SNC GOLDEN DRINK :

Dans un contexte économique, social et sanitaire particulièrement instable,

Toutes entreprises ce doit de trouver les solutions adéquate afin d'y faire face.

La SNC golden drink n'échappe pas à ce constat, elle a fait de l'innovation un objectif primordiale. Afin d'être une entreprises en constante évolution, en effet, les objectifs de cette dernière sont constamment revus a la hausse. et cela sur le plan financier, commercial, marketing, équipements et approvisionnement.

III.1.5. Présentation des équipements de l'entreprise SNC GOLDEN DRINK :

Dans ce qui suit nous présentons les équipements de l'entreprise en 16 tableaux.

1. Ligne pour l'embouteillage de jus de fruits TAZEJ en bouteilles PET, production nominale 12 000 BPH / 2litres, 16 000 BPH / 330 ML :

Tableau N°05 : l'embouteillage de jus de fruits TAZEJ en bouteilles PET :

Réf	Désignation	Marque	Pays
01	Souffleuse rotative 12 000 BPH	SMI	Italie
02	Remplisseuse Hot feeling 54 robinets 12 000 BPH	SACMI	Italie
03	Tunnel de refroidissement	AMS FERRARI	Italie
04	Etiqueteuse OPP	SACMI	Italie
05	Etiqueteuse Kube	SACMI	Italie
06	Sleeveuse	SPC	Chine
07	Diviseur	SMI	Italie
08	Fardeuse + traitement barquette	SMI	Italie
09	Palettiseur automatique	SMI	Italie
10	Engineering	VITRO MECANICA	Italie

Source: Document interne à l'entreprise.

Commentaires :

- On remarque que l'entreprise contient 09 machines généralement italienne sauf une machine de la chine pour la production de jus de fruits TAZEJ avec une capacité de 12 000 BPH / 2litres, 16 000 BPH / 330 ML.
2. Ligne pour l'embouteillage de jus de fruits FRUIX en bouteilles PET, production nominale 8 000 BPH / 2litres, 12 000 BPH / 330 ML :

Tableau N°06 : l'embouteillage de jus de fruits FRUIX en bouteilles PET :

Réf	Désignation	Marque	Pays
01	Souffleuse rotative 12 000 BPH	SMI	Italie
02	Remplisseuse 45 robinets 12 000 BPH	SACMI	Italie
04	Etiqueteuse OPP	SACMI	Italie
05	Etiqueteuse Kube	SACMI	Italie
06	Sleeveuse	SPC	Chine
07	Fardeuse	SMI	Italie
08	Palettiseur automatique	SMI	Italie
09	Engineering	VITRO MECANICA	Italie

Source: Document interne à l'entreprise.

Commentaires :

- L'entreprise utilise les mêmes machines pour la fabrication de jus de FRUIX avec une capacité de 8 000 BPH / 2litres, 12 000 BPH / 330 ML
3. Ligne pour l'embouteillage de jus de fruits FRUIX en bouteilles PET kronos production nominale 8 000 BPH / 2litres, 12 000 BPH / 330 ML :

Tableau N°07 : l'embouteillage de jus de fruits FRUIX en bouteilles PET kronos :

Réf	Désignation	Marque	Pays
01	Souffleuse quanti-form 13 000 BPH	KRONES	Allemagne
02	Remplisseuse iso barrique 80 robinets 12 000 BPH	KRONES	Allemagne
03	Etiqueteuse OPP	SACMI	Italie
04	Fardeuse	SMI	Italie
05	Banderoleuse	ROBOT PACK	Italie
06	Mixeur 25 000 litres / heure	WATER SYSTEM	Italie

Source: Document interne à l'entreprise.

Commentaires :

- Dans cette étape l'entreprise utilise 02 machines allemandes et 04 machines italiennes pour l'embouteillage de jus de fruits FRUIX en bouteilles PETKRONES.
4. Ligne pour le remplissage de boisson gazéifiée et jus de fruits en canettes production nominale 16 000 C / H :

Tableau N°08 : le remplissage de boisson gazéifiée et jus de fruits en canettes :

Réf	Désignation	Marque	Pays
01	Dépalettiseur automatique	AMS FERRARI	Italie
02	Remplisseuse 32 becs	AMS FERRARI	Italie
03	Tunnel de pasteurisation	AMS FERRARI	Italie
04	Fardeuse	SMI	Italie
05	Engineering	VITRO MECANICA	Italie
06	Banderoleuse	ROBOT PACK	Italie

Source: Document interne à l'entreprise.

Commentaires :

- Pour cette opération l'entreprise utilise 06 machines italienne pour le remplissage de boisson gazéifiée et jus de fruits en canettes.
5. Ligne (N° 1) de préparation HOT FEELING :

Tableau N°09 : préparation HOT FEELING :

Réf	Désignation	Marque	Pays
01	04 Cuves en inox 316 de 10 000 litres avec balance	AMS FERRARI	Italie
02	01 pasteurisateur 16 000 litres/h HF	WATER SYSTEM	Italie
03	01 Salle de préparation équipée de pompe automatique pour ingrédients	AMS FERRARI	Italie
04	01 cuve de préparation de 2 000 litres	AMS FERRARI	Italie

Source: Document interne à l'entreprise.

Commentaires :

- Pour la préparation HOT FEELING il faut utiliser 04 Cuves en inox 316 de 10 000 litres avec balance et 01 pasteurisateur 16 000 litres/h HF et 01 Salle de préparation équipée de pompe automatique pour ingrédients et 01 cuve de préparation de 2 000 litres italiennes de marque AMS FERRARI et WATER SYSTEM.

6. Ligne (N° 2) de préparation à froid

Tableau N°10 : préparation à froid :

Réf	Désignation	Marque	Pays
01	03 Cuves en inox 316 de 10 000 litres avec balance	AMS FERRARI	Italie
02	01 pasteurisateur 16 000 litres/h équipée de système de froid jusqu' à 6°	WATER SYSTEM	Italie
03	01 Salle de préparation équipée de pompe automatique pour ingrédients	AMS FERRARI	Italie
04	01 cuve de préparation de 2 000 litres	AMS FERRARI	Italie

Source: Document interne à l'entreprise.

Commentaires :

- Pour la préparation à froid il faut utiliser 04 types de matériels italiennes de marque AMS FERRARI et WATER SYSTEM.

7. Ligne (N° 3) de préparation CSD :

Tableau N°11 : préparation CSD :

Réf	Désignation	Marque	Pays
01	03 Cuves en inox 316 de 4 000 litres avec débitmètre	SADE INTERNATIONAL	Chine
02	01 pasteurisateur 16 000 litres/h équipée de système de froid jusqu' à 6°	SORDI	Italie
03	01 Salle de préparation équipée de pompe automatique pour ingrédients	AMS FERRARI	Italie
04	01 cuve de préparation de 2 000 litres	AMS FERRARI	Italie

Source: Document interne à l'entreprise.

Commentaires :

- Dans cette phase de préparation CSD, l'entreprise utilise les mêmes outils de préparation à froid.
8. Ligne (N° 4) de préparation de jus de fruits 4 000 litre/H pour canettes :

Tableau N°12 : préparation de jus de fruits :

Réf	Désignation	Marque	Pays
01	03 Cuves en inox 316 de 4 000 litres avec balance	AMS FERRARI	Italie
03	01 Salle de préparation équipée de pompe automatique pour ingrédients	AMS FERRARI	Italie
04	01 cuve de préparation de 2 000 litres	AMS FERRARI	Italie

Source: Document interne à l'entreprise.

Commentaires :

- la préparation de jus de fruits sa demande 03 Cuves en inox 316 de 4 000 litres avec balance, 01 Salle de préparation équipée de pompe automatique pour ingrédients et 01 cuve de préparation de 2 000 litres de marque Italie.
9. Station de CIP automatique pour les 03 lignes de production et les trois lignes de préparation.
10. Station de CIP uniquement pour la ligne de production des canettes et la ligne de préparation des canettes.
11. Deux (02) cuves de 25 000 litres pour sucre liquide.
12. Un (01) tank pour CO2 de 30 tonnes équipé d'un système de réchauffage.
13. Osmose inverse 25 000 litres/H pour traitement des eaux, marque WATER SYSTEM Italie.
14. Transformateur électrique 1200 KVA.
15. Transformateur électrique 630 KVA.
16. Utilities :

Tableau N°13 : Station de CIP automatique pour les 03 lignes de production et les trois lignes de préparation :

Réf	Désignation	Marque	Pays
01	Chaudière 10 tonnes	VISSMAN	ALLEMAGNE
02	Compresseur HP 40 bar vito 1920 m ³	SIAD	Italie
03	Compresseur HP 40 bar vito 1300 m ³	SIAD	Italie
04	Deux (02) compresseurs 10 bars pour l'air de service	JAGOUR	CHINE
05	Trois (03) refroidisseurs	HETY	CHINE
06	Deux (02) refroidisseurs	NOVA FRIGO	Italie
07	Tour de refroidissement pour les pasteurisateurs	BAC	Italie

Source: Document interne à l'entreprise.

Commentaires :

- Dans la station de CIP automatique pour les 03 lignes de production et les trois lignes de préparation l'entreprise utilise 04 machines italiennes, 01 machine allemande et 02 machines de Chine.

Section02 : Elaboration d'un tableau de bord de gestion pour la société

SNC GOLDEN DRINK :

Durant notre stage effectué au sein de SNC GOLDEN DRINK, après une série d'entrevue avec le chef de service des finances et comptabilité, on a essayé d'élaborer un tableau de bord de gestion de la société SNC GOLDEN DRINK. Et cela a partir de : L'évolution du chiffre d'affaire, l'évolution des performances commerciales, l'évolution des effectifs et l'évolution des états financière.

III.2.1.L'évolution du chiffre d'affaire :

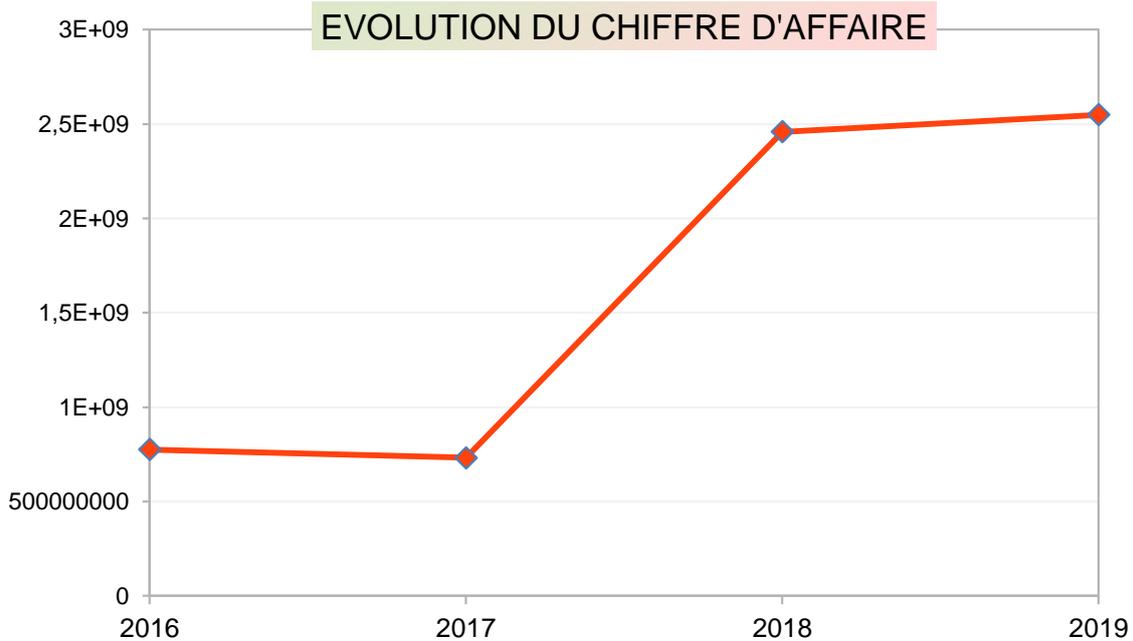
Tableau N°14 : Evolution du chiffre d'affaire :

Années	Chiffre d'affaire	Bénéfice
2016	776 146 288.00	13 308 239.00
2017	732 791 558.00	- 205 596 142.00
2018	2 459 192 547.00	312 976 720.00
2019	2 549 241 904.00	365 850 000.00

Source: Document interne à l'entreprise.

Commentaires :

- On remarque que les chiffres d'affaires sont instables durant les 04 années et dans l'année 2019 l'entreprise atteint le plus grand chiffre d'affaire d'après les augmentations connu dans 2017 et 2018, et l'évolution de bénéfice connu un résultat négatif de - 205 596 142.00DA en 2017 et une récupération en 2018 et 2019.

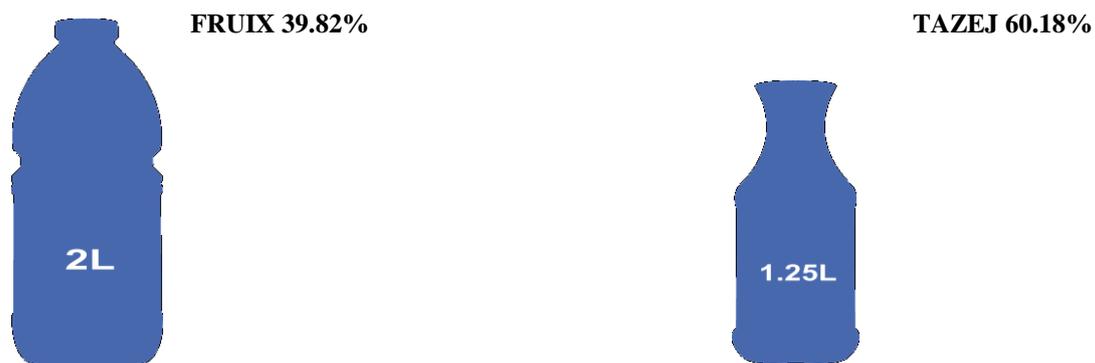
Figure n°22: Evolution du chiffre d'affaire:

Source: Document interne à l'entreprise.

Interprétation :

- On remarque sur le tableau précédant que le chiffre d'affaire de la SNC GOLDEN DRINK est en net amélioration, en effet remarque que en 2016 il été de 776 146 288.00 DA pour atteindre 2 549 241 904.00 DA.
- Le déficit de l'année 2017 est dû aux investissements réalisés et un arrêt de (09) neuf mois pour l'installation des nouvelles lignes de production.

III.2.2.L'évolution des performances commerciales :

Figure n°23 : L'évolution des performances commerciales :

Source: Document interne à l'entreprise.

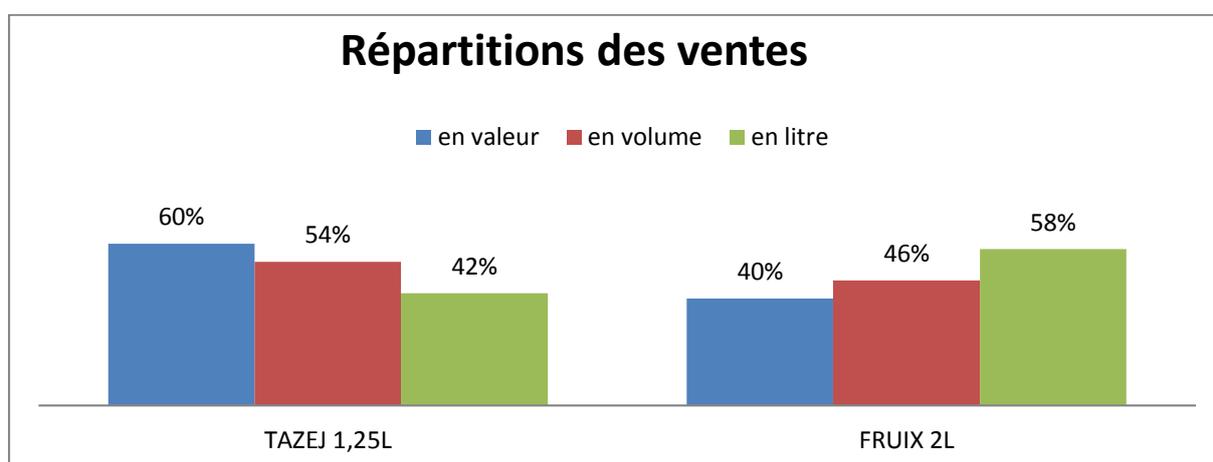
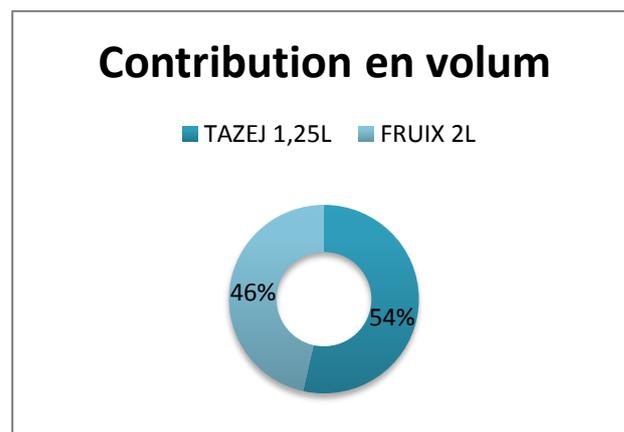
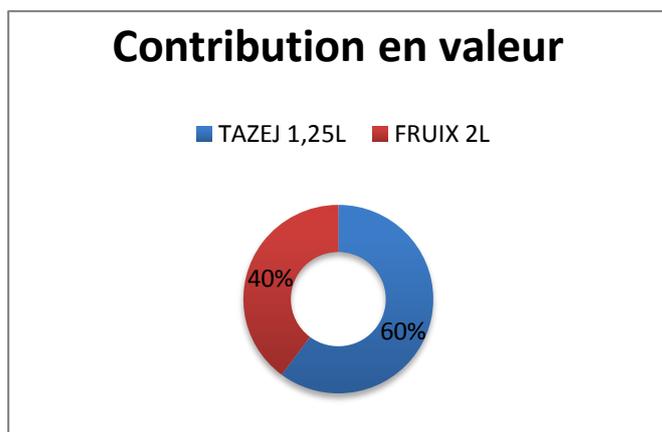
Total produit : 39,82 % en valeur

Total produit : 46,48 % en volume

Total produit : 60,18 % en valeur

Total produit : 53,52 % en volume

Figure n°24 : totale des ventes en 2019 :



Source: Document interne à l'entreprise

Interprétation :

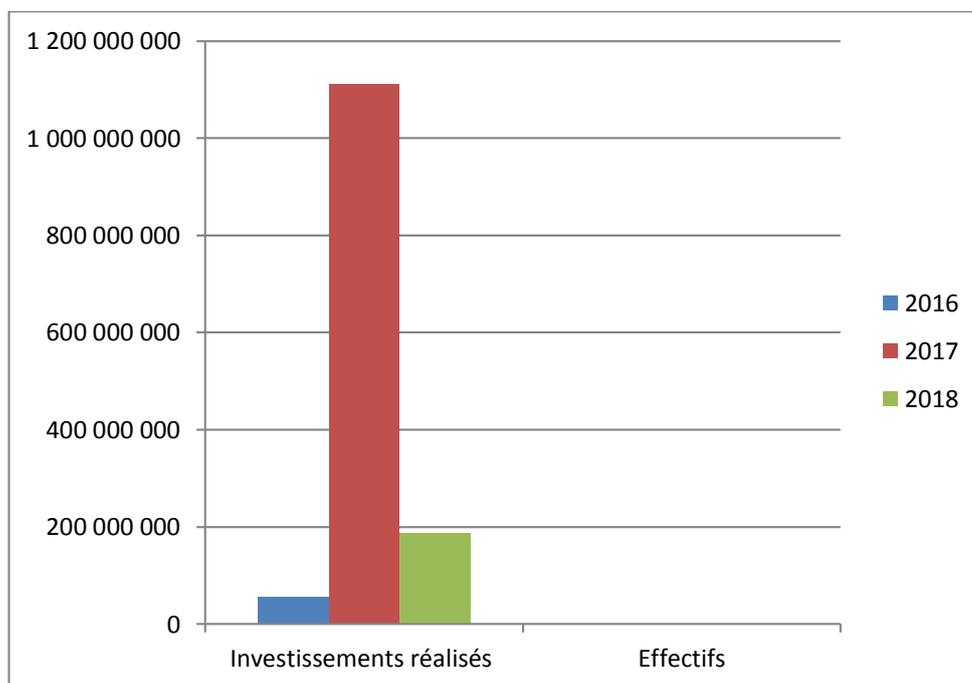
- + 70 MILLIONS DE LITRES VENDUS EN 2019
- Nous avons réalisé 2,54 milliards de chiffre d'affaires en 2019 VS 2,45 milliards en 2018.
- Jus Tazej à représenté 60,18% du total des ventes (en valeur) et 53,52% (en volume).
- L'export a fait un saut quantitatif avec une croissance de +384% essentiellement sur la Libye, l'Angleterre et l'Iraq.

III.2.3.L'évolution des effectifs :

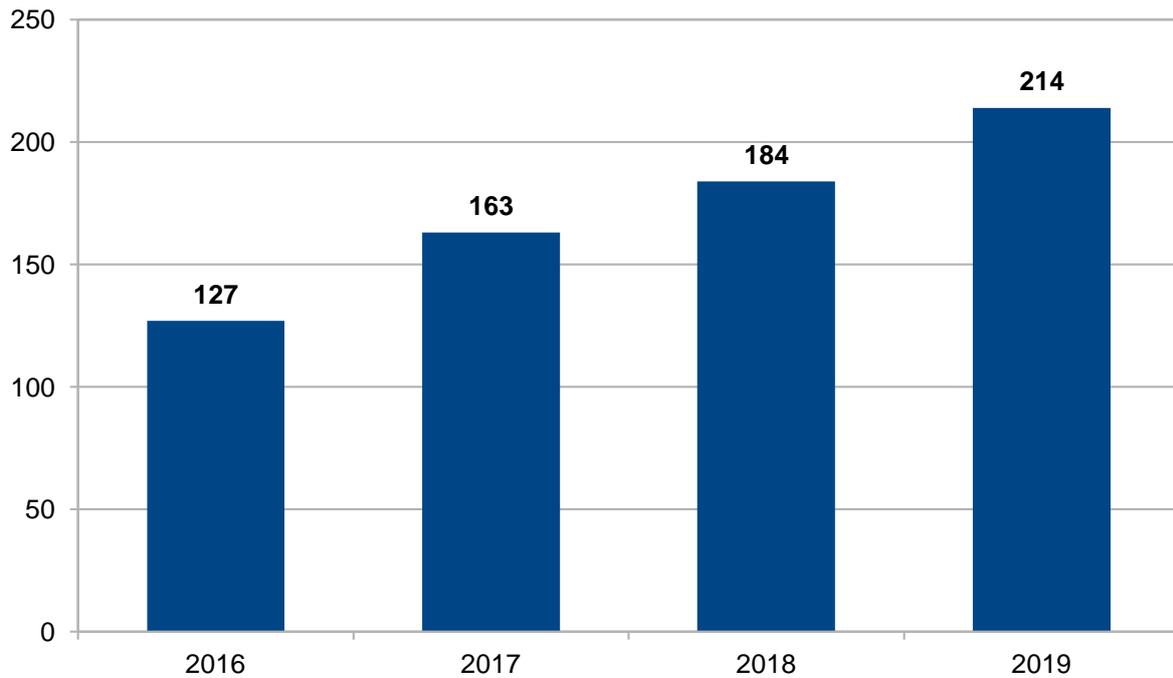
Tableau N°15: DONNÉES STATISTIQUES DES (03) DERNIERS EXERCICES :

ANNEES	2016	2017	2018
Investissements réalisés	55 675 260	1 111 955 232	187 026 700
Effectifs	127	163	184

Source: Document interne à l'entreprise

Figure n°25 : Diagramme Evolution des effectifs :

Source: Document interne à l'entreprise

Figure n°26 : Diagramme Evolution des effectifs :

Source: Document interne à l'entreprise

Interprétation :

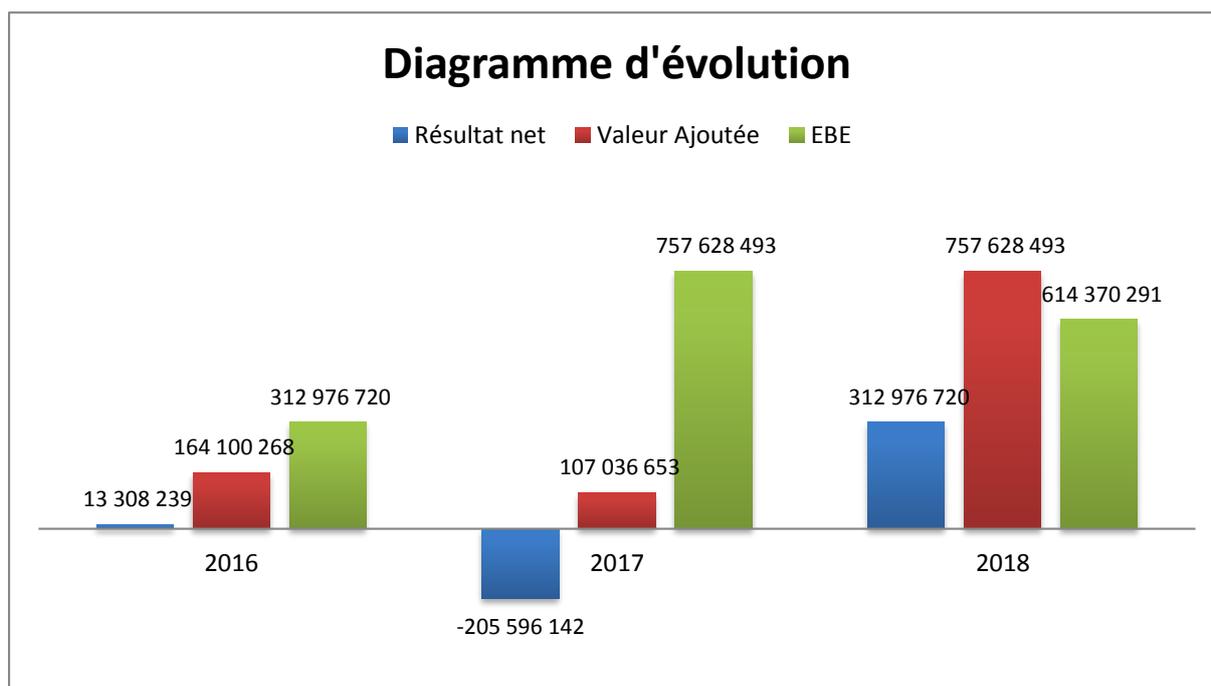
- On remarque une augmentation significative du nombre d'effectif de l'entreprise ce qui est dû aux différents investissements réalisés au cours des dernières années, en effet l'entreprise est passée de 127 salariés en 2016 pour atteindre 214 en 2019 soit 87 salariés en plus.

III.2.4.L'évolution des états financière :

Tableau N°16 : Tableau des comptes de résultats des 03 derniers exercices :

Tableau des comptes de résultats	2016	2017	2018
Production de l'exercice	776 146 228	748 213 259	2 704 653 282
Valeur ajoutée d'exploitation	164 100 268	107 036 653	757 628 493
Excédent brut d'exploitation	72 321 073	9 013 259	614 370 291
Résultat opérationnel	14 714 323	111 352 447	439 845 546
Résultat ordinaire avant impôts	13 308 239	-205 596 142	312 976 720
Résultat net de l'exercice	13 308 239	-205 596 142	312 976 720

Source: Document interne à l'entreprise

Figure n°27 : Evolution du bénéfice, VA et EBE des 03 dernières années :

Source: Document interne à l'entreprise

Interprétation :

- En 2016 l'entreprise a connu un résultat qui s'élève à 13 308 239DA. Ce dernier qui dégage une valeur ajoutée de 164 100 268DA et un excédent brut d'exploitation de 312 976 720DA. Ce qui signifie que l'entreprise est au début de son activité
- En 2017 l'entreprise a connu un résultat négatif qui s'élève à -205 596 142DA. Ce dernier qui dégage une valeur ajoutée de 107 036 653DA et un excédent brut d'exploitation de 757 628 493DA. Ce qui signifie que l'entreprise a augmenté le montant de chiffres d'affaire par l'acquisition des immobilisations et l'engagement dans des investissements et dans cette étape l'entreprise à réaliser une grande valeur de l'excédent brut d'exploitation.
- En 2018 l'entreprise a connu un résultat qui s'élève à 312 976 720DA. Ce dernier qui dégage une valeur ajoutée de 757 628 493DA et un excédent brut d'exploitation de 614 370 291DA. Ce qui signifie que l'entreprise à commencer de couvrir ses charges ce qui dégage une grande valeur de valeur ajoutée. et un grand résultat positif. Cette valeur ajoutée représente la richesse créée par l'entreprise.

Tableau N°17 : BILAN – ACTIF DES (03) DERNIERS EXERCICES :

ACTIF	2016	2017	2018
Immobilisations incorporelles	4 222 102	6 216 677	5 191 590
Immobilisations corporelles nettes	487 865 046	1 456 080 461	1 856 454 485
Immobilisations financières	1 050 000	1 050 000	1 050 000
Stocks et encours nets	1 219 430 062	1 559 998 455	2 806 612 112
Créances et emplois assimilés	193 300 744	269 448 619	523 332 370
Disponibilités et assimilés	25 272 558	46 998 088	95 713 228
Total général actif	1 931 140 512	3 339 792 300	5 288 353 785

Source: Document interne à l'entreprise

Tableau N°18 : BILAN – PASSIF DES (03) DERNIERS EXERCICES :

Passif	2016	2017	2018
Capitaux propres	101 308 239	-117 596 142	937 618 720
Passifs non courants	50 000 000	864 955 667	687 866 107
Passifs courants	1 779 832 272	2 592 432 776	3 662 868 958
Total général passif	1 931 140 511	3 339 792 301	5 288 353 785

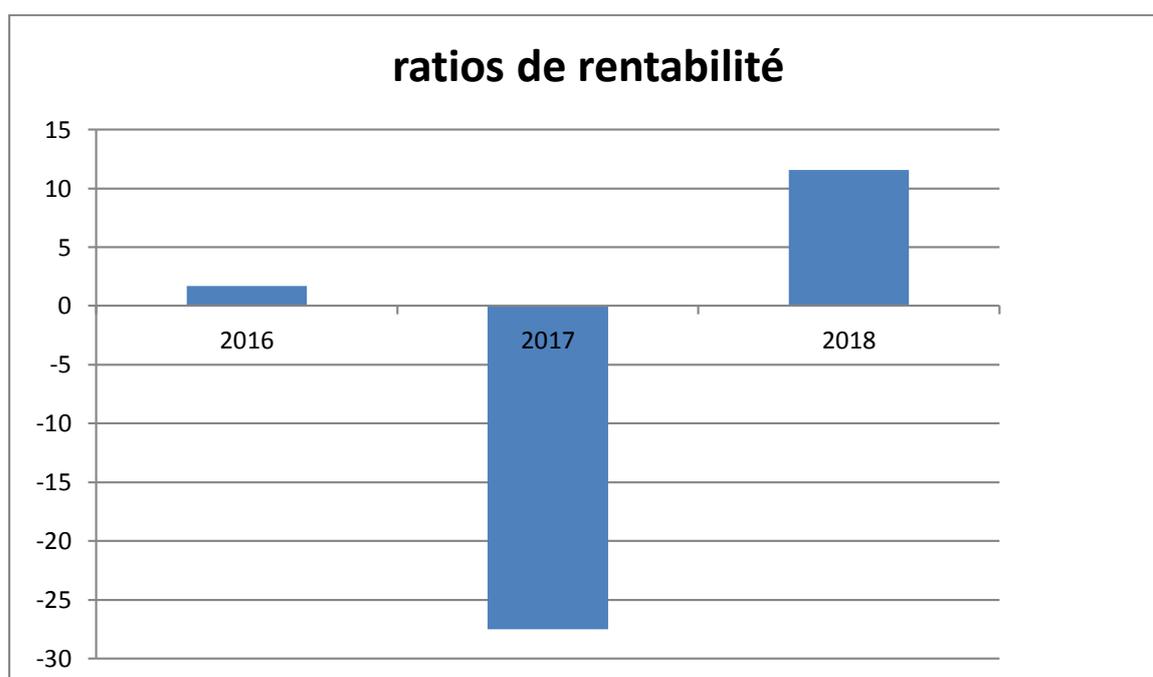
Source: Document interne à l'entreprise

Calcul de ratio de rentabilité :

Ce ratio permet de mesurer l'aptitude des gestionnaires de l'entreprise à rentabiliser le chiffre d'affaire.

Le ratio de rentabilité = résultat net / chiffre d'affaire

- **2016 :** $13\,308\,239 / 776\,148\,228 = 1.71$ *la rentabilité est faible.*
- **2017 :** $-205\,596\,142 / 748\,213\,259 = -27.48$ *la rentabilité est faible.*
- **2018 :** $312\,976\,720 / 270\,465\,3282 = 11.57$ *la rentabilité est bonne.*

Figure n°28 Diagramme des ratios de rentabilité :

Source : établi par nous mêmes

Calcul de ratio d'activité : valeur immobilisé net / total actifs

- **2016 :** (Immobilisations incorporelles + Immobilisations corporelles + Immobilisations financières) / total actifs
- $$= (4\,222\,102 + 487\,865\,046 + 1\,050\,000) / 1\,931\,140\,511$$
- $$= 493\,137\,148 / 1\,931\,140\,512 = 0.25$$
- faible rentabilité**

Le début d'activité de l'entreprise

- **2017** : $(6\,216\,677 + 1\,456\,080\,461 + 1\,050\,000) / 3\,339\,792\,301$
 $= 1463347138 / 3\,339\,792\,301 = 0.44$ une moyenne rentabilité

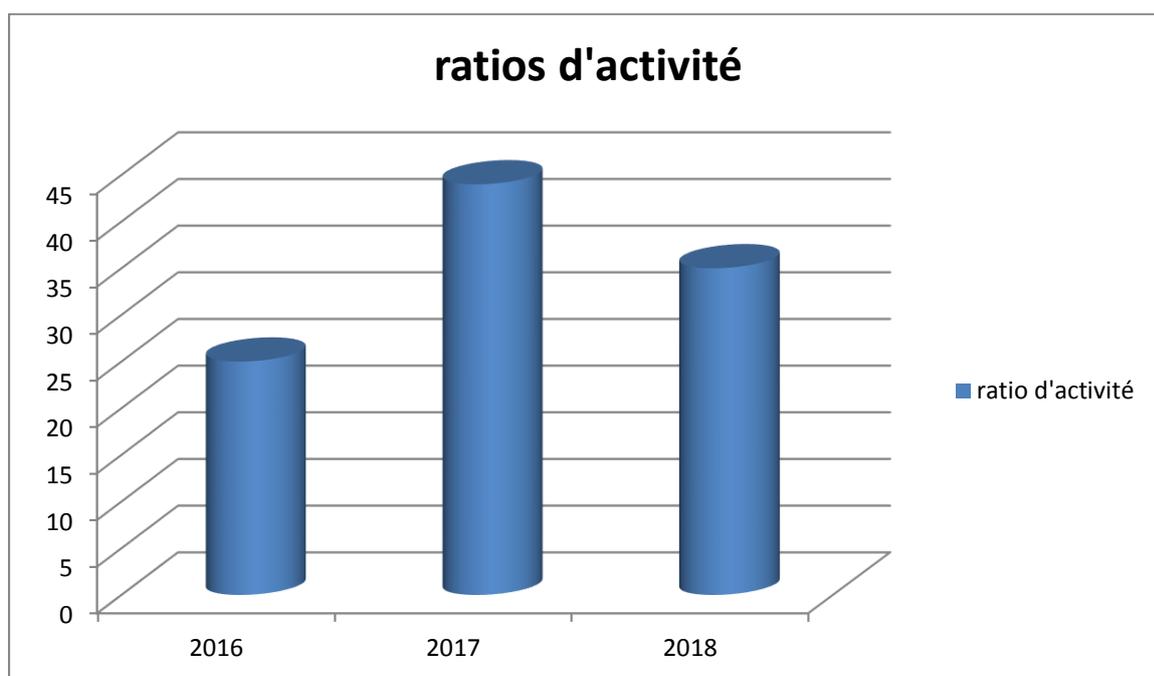
Une augmentation de chiffre d'affaire .Acquisition des immobilisations

L'entreprise a commencé d'investir

- **2018** : $(5\,191\,590 + 1\,856\,454\,485 + 1\,050\,000) / 5\,288\,353\,785$
 $= 1\,862\,696\,075 / 5\,288\,353\,785 = 0.35$ une moyenne retabilité

Une baisse de chiffre d'affaire par rapport à l'année 2017

Figure n°29 : diagramme des ratios d'activité :



Source : établit par nous mêmes

Calcul des indicateurs d'équilibre :

✚ **Fonds de roulement net (FRN):**

Fonds de roulement net = capitaux permanents – actifs fixes

Fonds de roulement net = actifs circulants – dettes à court terme

➤ 2016

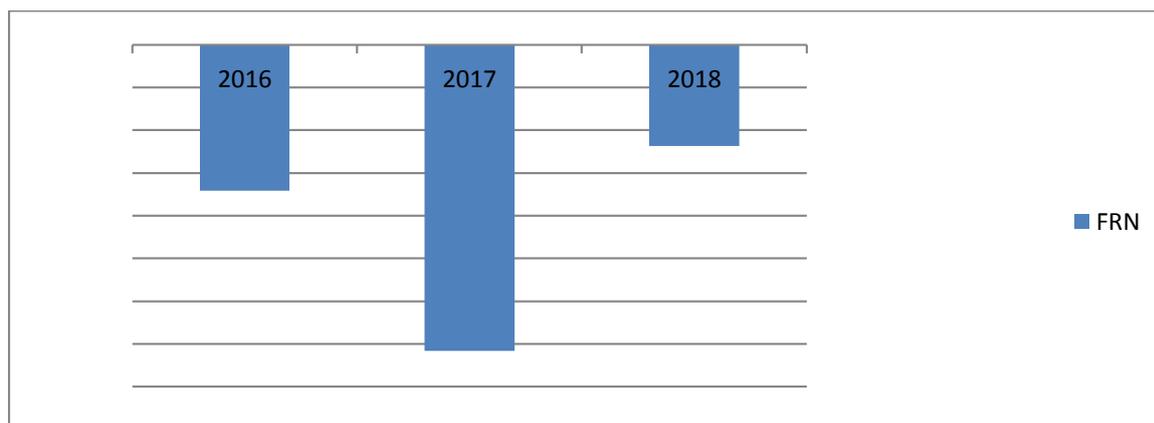
$$\begin{aligned} \text{Fonds de roulement net} &= (101\,308\,239 + 50\,000\,000) - (4\,222\,102 + 487\,865\,046 + \\ &1\,050\,000) \\ &= -341\,828\,909\text{DA} \end{aligned}$$

➤ 2017

$$\begin{aligned} \text{Fonds de roulement net} &= (-117\,596\,142 + 864\,955\,667) - (621\,667 + 1\,456\,080\,461 + \\ &1\,050\,000) \\ &= -715\,987\,613\text{DA} \end{aligned}$$

➤ 2018

$$\begin{aligned} \text{Fonds de roulement net} &= (937\,618\,720 + 687\,866\,107) - (5\,191\,590 + 1\,856\,454\,485 + \\ &1\,050\,000) \\ &= -237\,211\,248\text{DA} \end{aligned}$$

Figure n°30 : diagramme de fond de roulement net :

Source : établi par nous mêmes

Interprétation :

- On trouve une augmentation de fond de roulement négatif en 2017 donc les immobilisations n'ont pas été financées en totalité.

✚ **Besoin fond de roulement(BFR) :**

BFR = (Valeurs d'exploitation + Valeurs réalisables) – (Dettes à court terme – Concours bancaires)

BFR = (Actif circulant - Valeurs disponibles) – (Dettes à court terme – Concours bancaires)

➤ **2016**

BFR= (1 219 430 062+19 300 744)-1 779 832 272

= -367 101 466DA

➤ **2017**

BFR= (1 559 998 455+269 448 619)-2 592 432 776

= -762 985 702DA

➤ **2018**

BFR= (2 806 612 112+523 332 370)-3 662 868 958

= -332 924 476DA

Figure n°31 : diagramme de besoin de fond de roulement :



Source : établi par nous mêmes

Interprétation :

- Augmentation de BFR négatif en 2017 donc l'entreprise n'as pas couvert ses dettes.

✚ Trésorerie(TR) :

Trésorerie (TR) = Fonds de roulement net – Besoin en fonds de roulement

➤ 2016

Trésorerie (TR)= -341 828 909 -(-367101466)= 25 272 557DA

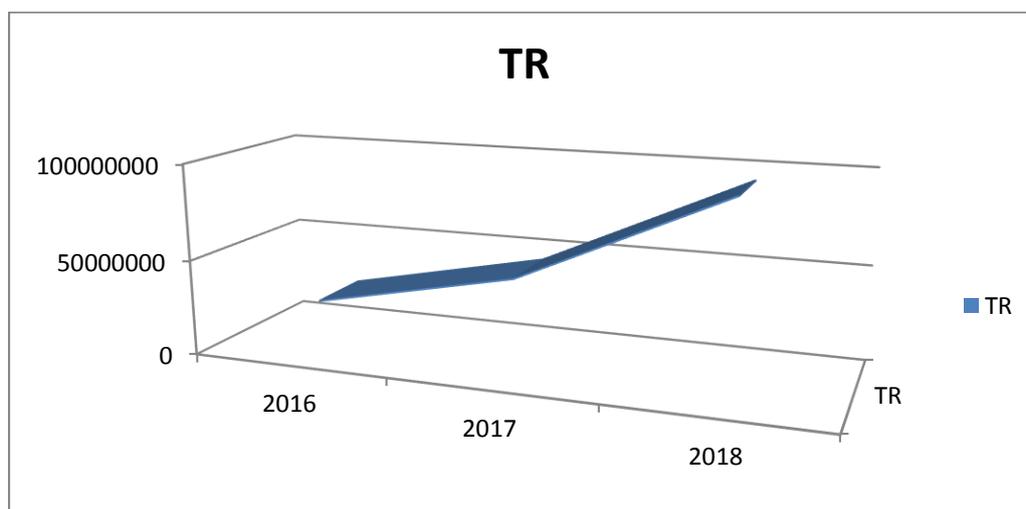
➤ 2017

Trésorerie (TR)= -715 987 613-(-762 985 702)= 46 998 089DA

➤ 2018

Trésorerie (TR)= -237 211 248-(-332 924 476)= 95 713 228DA

Figure n°32 : Représentation graphique de trésorerie :

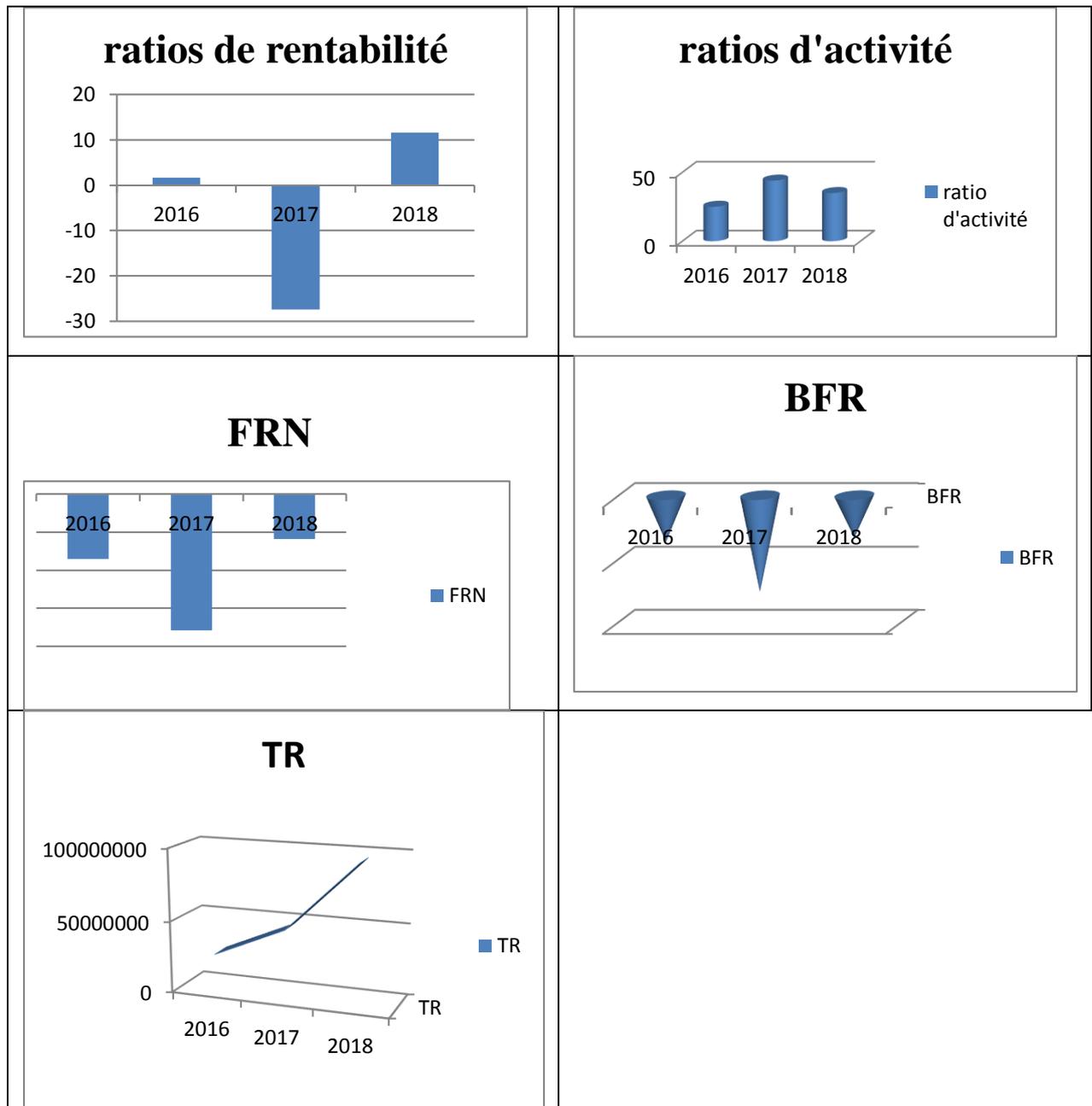


Source : établi par nous mêmes

Interprétation :

- La trésorerie de l'entreprise est positif durant les trois années et en état d'amélioration chaque année alors c'est une situation recherchée, car l'entreprise dans ces conditions a pu financer l'intégralité de son besoin en fonds de roulement et dégager un excédent qu'on retrouve dans ses disponibilités.

Tableau N°19 : Cadran des représentations des indicateurs d'équilibre et ratios :



Source : établi par nous mêmes

Enfin, on peut qu'on a pu faire une forme réduite d'un tableau de bord. Ce dernier peut permettre au gestionnaire de prendre des décisions selon : la rentabilité, l'activité de l'entreprise ainsi que son équilibre.

Conclusion :

Arrivé à la fin de cet étude de cas nous avons été en mesure de mettre en pratique l'ensemble des aspects théoriques nécessaires à l'élaboration d'un tableau de bord, plus précisément l'élaboration **d'un tableau de bord de gestion** au sein d'une entreprise algérienne. Cela en suivant une méthodologie de rédaction de recherche et de calcul qui sont décrites dans chaque volet théorique.

La conception de ce tableau de bord de gestion a fait objet de notre présence au sein de l'Entreprise **SNC GOLDEN DRINK**, où nous avons entrepris un travail de cueillette d'informations relatives à notre thématique. Cela nous a permis de suivre l'activité de GOLDEN DRINK en rassemblant des indicateurs pertinents.

Pour finir, il est nécessaire de dire qu'un tableau de bord est un outil de synthèse de l'activité de l'entreprise, il mesure les résultats pour permettre le suivi et l'analyse de sa performance de l'entreprise.

On a constaté que le tableau de bord est un outil très important qui pourrait aider l'entreprise à améliorer sa performance. Par contre lors de notre passage dans cette entreprise nous avons constaté qu'elle ne dispose pas d'un tableau de bord. En cet effet il est possible de dire que golden drink n'a pas donné une importance au tableau de bord en général et le tableau de bord de gestion en particulier. Par conséquent, dans le cadre de notre travail, il est possible de dire que notre troisième hypothèse n'est pas confirmée.

Conclusion générale

L'analyse des résultats de notre travail permet de mieux cerner la place des tableaux de bord de gestion. Ainsi, il apparaît que l'information provenant des tableaux de bord joue un rôle central de pilotage : elle a aidé les managers dans le diagnostic du passé et la préparation des leviers d'action. On observe néanmoins un partage des rôles, les tableaux de bord provenant des services de contrôle de gestion centraux fournissent des informations relativement plus axées sur l'analyse des résultats passés. Ces tableaux de bords du siège permettent de dresser un diagnostic et de situer les performances d'une entité de responsabilité par rapport à celle de l'entreprise dans son ensemble. Les tableaux de bords issus des services de contrôle de gestion internes permettent plutôt de situer les responsabilités, anticiper les problèmes et identifier les leviers d'action.

La fonction contrôle de gestion a évolué. On assiste désormais à l'émergence de contrôle de gestion plus proche de l'opérationnel. A ce niveau, le contrôleur de gestion devient un consultant, directement impliquée dans le processus de décision du manager dont il dépend. Il bâtit conjointement avec le responsable opérationnel, les tableaux de bord plus adaptés. Il construit des indicateurs jugés intéressants. Il assiste le manager dans l'interprétation des chiffres.

Les tableaux de bord fournis par les services de contrôle de gestion se trouvant sur le terrain sont jugés très utiles pour anticiper et identifier les leviers d'action.

Ils sont aussi très favorablement évalués quant à leur degré de fiabilité, de synthèse, de clarté et de productivité.

Les tableaux de bord de gestion sont les outils de pilotage les plus aptes à donner une vision claire, synthétique, fidèle et prédictive de la situation. Cependant, les tableaux de bords, comme principaux outils d'information et de pilotage issus des services de contrôle de gestion, ne constituent les seules sources d'informations. D'une part, les managers ont recours à de multiples sources informelles d'informations. Les réunions, les relations interpersonnelles ...etc., constituent des moyens fréquemment employés pour obtenir rapidement des informations sur la situation. D'autre part, les cadres dirigeants ont la possibilité d'élaborer eux-mêmes des instruments de pilotage s'ils l'estiment nécessaire. Ils peuvent par ailleurs, s'appuyer sur leurs contrôleurs de gestion.

Tout au long de notre passage au sein de GOLDEN DRINK, nous avons focalisés nos efforts, déployer nos connaissances théoriques et sensibiliser cette dernière sur l'importance du

tableau de bord à long terme, nous avons plus ou moins réussi à démontrer l'étape de l'élaboration du tableau de bord et nous avons occulté de ce fait l'étape de sa mise en œuvre.

Cette étude est élaborée dans le cadre d'un mémoire ou la période d'étude est limitée. D'autres recherches plus développées compte tenu de temps imparti pourraient approfondir et consolider cette étude tout en élargissant son champ. Aussi dans cette étude, on s'est intéressé à cerner et démontrer que le tableau de bord est un outil de contrôle de pilotage et d'aide à la décision.

Le tableau de bord de gestion devient de nos jours une nécessité pour les entreprises, vu son importance et son rôle au sein des entreprises.

Notre objectif de recherche est d'élaborer un tableau de bord de gestion pour l'un des projets «SNC GOLDEN DRINK» dans laquelle on a peut construire une image plus en moins générale sur son fonctionnement et ses caractéristiques, lors de notre stage pratique effectué au sein de la société et les documents reçus de la part de cette dernière. Cela nous a permis de faire une analyse sur l'application de la notion tableau de bord de gestion, et son apport pour la performance de l'entreprise, mais aussi de confirmer nos hypothèses de travail citées au début de notre mémoire.

Hypothèse01 : Ce travail nous a permis de déduire que le tableau de bord de gestion reste un excellent exemple du contrôle de gestion, car il diagnostique toute la situation de l'entreprise et met des plans d'action pour chaque indicateur défaillant afin d'améliorer les écarts et prendre des bonnes décisions.

Hypothèse 02 : L'efficacité d'un tableau de bord de gestion peut être liée au respect de l'enchaînement des étapes de son élaboration et la rigueur de son application.

Hypothèse 03 : On a constaté que le tableau de bord est un outil très important qui pourrait aider l'entreprise à améliorer sa performance. Par contre lors de notre passage dans cette entreprise nous avons constaté qu'elle ne dispose pas d'un tableau de bord

On déduit que la bonne élaboration d'un tableau de bord de gestion il faut compter sur les étapes de son élaboration ce qui sont la collecte de données, transformation de données en grandeur statistique et financière, caractérisation une gestion de l'entreprise, transformation en grandeur en schéma, présentation ces grandeur dans un cadran d'une manière précise et claire permettant leur lecteur a fin de prendre des décisions

Enfin, nous espérons que ce travail qui nous a permis, malgré la contrainte du temps, d'apprendre tant de connaissances théoriques et de pouvoir les mettre en œuvre dans le cadre de la gestion de l'entreprise, pourra servir de l'aide pour ses consultants.

Bibliographie

1. Abdelhamid EL GADI. « Audit et contrôle de gestion ».page 32
2. AÏM R. [2011]. « 100 questions pour comprendre et agir: Indicateurs et tableaux de bord de gestion ». Éditions AFNOR, Saint-Denis La Plaine, 2011, P 2
3. AIM R. [2009]. « Indicateurs et tableaux de bord » .Ed. AFNOR, P 48
4. AÏM R. « 100 questions pour comprendre et agir: Indicateurs et tableaux de bord de gestion ». Éditions AFNOR, Saint-Denis La Plaine, 2011, P 2
5. ALAZARD C. et SEPARI S. [2010]. « DCG 11 : CONTROLE DE GESTION : Manuel et Applications ».2ème Édition, DUNOD, P 27
6. ALAZARD C. et SEPARI S. « Contrôle de gestion, DCG11 ».2eme édition, DUNOD, Paris, 2010. P 4
7. Alazard C. et SEPARI S. « DECF Contrôle de gestion ».5eme édition, DUNOD, Paris, P 600
8. ALAZARD C. et SEPARI S. «Contrôle de gestion, manuel et application, DCG11». 2ème édition, DUNOD, Paris, 2010, P 552
9. Alazard C. et SEPARI S. DCG11. « Contrôle de gestion ». Ed DUNOD, Paris, 2006, P 634
10. ALAZARD C.et SEPARI S. Éd d'Organisation, Paris, 2003, Page 565
11. Anthony R. « Encyclopédie de gestion et de management »Daloz, Paris, 1999.P 213
12. Anthony R.« Encyclopédie de gestion et de management ».Daloz, Paris, 1999. P 194
13. ANTHONY R-N. [2010]. « Tableaux de bord et REPORTING : Quelles différences ? ». Revue Finance & BI, 24 OCT 2010
14. ARDOIN J.L, MICHEL D. et SCHMIDT J. [1985]. «Le contrôle de gestion».Publi Union
15. AUSTISSIER D. Valérie D-M. « la performance du système d'information », Éd Eyrolles, 2008, P 36
16. AUSTISSIER D. Valérie D-M. « La performance du système d'information » .Éd Eyrolles, 2008, P 30
17. AUSTISSIER D. Valérie D-M. « La performance du système d'information ».Éd Eyrolles, 2008, P 32
18. BESCOS L. & al, [1993]. « Contrôle de gestion et management ». Ed Montchrestien, 1993
19. BESCOS P. L et MENDOZA C. [1994]. « Le Management de la performance ».Éd. Comptables Malesherbes, Paris. P 42 .Cité par (ALCOUFFE .S & V. MALLERET [2004]. « Les Fondements Conceptuels De L'ABC « A La Française », Association Francophone de Comptabilité Contrôle – Audit, 2004/2 - Tome 10, P 164
20. BOUIN X .et SIMON. F. X. «Les nouveaux visages du contrôle de gestion ».2ème édition, DUNOD, Paris, 2004, P79
21. BOUIN X. et SIMON F.X. [2004]. « Les Nouveaux Visages Du Contrôle De Gestion ». 2ème Edition DUNOD, P 12

22. BOUIN X. et SIMON F.X. [2004]. « Les Nouveaux Visages Du Contrôle De Gestion ». 2ème Edition DUNOD, P 13
23. BOUQUIN H. [2003]. « Le contrôle de gestion ». Ed PUF, 2003 P 397-398
24. BOUQUIN H. « le contrôle de gestion ». 8ème édition, PUF, paris, 2008, P 46
25. BRILMAN J. «Les nouveaux visages du contrôle de gestion ». 2ème édition, DUNOD, Paris, 2004, P 289

26. CALME I. «introduction à la gestion». Edition DUNOD, Paris, 2003, P 300
27. CAROLINE S. «concevoir le tableau de bord». 3ème édition, édition DUNOD, Paris, 2011, P 61
28. CLUSIF (Club de la Sécurité des Systèmes d'Informations Français). « Démarche de conception d'un Tableau de Bord qualité appliqué à la sécurité ». Juin 1997, P 9
29. David A. Valérie D-M. « la performance du système d'information », Éd Eyrolles, 2008, P 26
30. Davis G. et Oison M. Ajenstat & Peau celle J-L. « Le système d'information pour le Management ». Edition G. Vermette Inc. Tome 1 - 1986.

31. DORIATH B. [2005]. «Contrôle de gestion ». 4ème, Ed DUNOD
32. DORIATH B. « comptabilité et gestion des organisations ». Édition DUNOD, 7ème Édition, Paris, 2010, P 297
33. DORIATH B. « comptabilité et gestion des organisations ». Édition DUNOD, 7ème Édition, Paris, 2010, P 297

34. DUMAS G. et LARUE D. « contrôle de gestion ». Édition : litec, paris, 2005, P 15
35. DUPUY M. et ROLLAND G. « Manuel du contrôle de gestion ». édition, DUOND, 1994, P 28
36. DUPUY Y. et ROLLAN G. « le contrôle de gestion des organisations et mise en œuvre ». 2ème éd, DUNOD, paris, 2003
37. DURAND X. et HELLUY A. « Les fondamentaux du contrôle de gestion ». Edition d'Organisation, Paris, 2009, P 60

38. ECKERSON W-W. [2006]. « Performance Dashboards: Measuring, Monitoring, and Managing Your Business Copyright TDWI, 2006, Cité dans le site (by TSS on 7 juillet 2012 in Pilotage de la performance d'une entreprise)
39. FEMINIER B. et BOIX D. [2003]. « Le tableau de bord facile : Manager d'équipe ». Éd d'Organisation, Paris, 2003 P 3
40. FERNANDEZ A. « Définition et principe du tableau de bord de gestion ». Paru dans le site ©1988-2016 (nodesway.com)
41. FERNANDEZ A. « les Nouveaux tableaux de bord des Managers ». 6ème édition, 2013, Page 131
42. FERNANDEZ A. « L'essentiel du tableau de bord ». Édition d'organisations, Paris, P 178
43. FERNANDEZ A. « Les Nouveaux tableaux de bord des Managers » 6ème édition, 2013, Page 38

44. FORGET J. « Gestion budgétaire : prévoir et contrôler les activités de l'entreprise ». Édition d'organisation, Paris, 2005, P 09

45. GAUTIER F. et PEZET A. (2006). « Contrôle de gestion : gestion appliquée ». Dareois et Pearson éducation, Paris, P 32
46. GAUTIER F. et PEZET A. (2006). « Contrôle de gestion : gestion appliquée ».Dareois et Pearson éducation, Paris, P 32
47. GERARD M. « comptabilité analytique ». Édition Bréal, Paris, 2004, P 9
48. Gervais M. « Contrôle de gestion ».Economica, Paris, 2005, P 12
49. GERVAIS M. « contrôle de gestion et planification de l'entreprise ». ECONOMICA, 1990, P 24
50. GERVAIS Michal [2005]. « Contrôle De Gestion ». Édition ECONOMICA, Page 660
51. GERVAIS Michal [2005]. « Contrôle De Gestion ».édition ECONOMICA, Page 653-654
52. GOZLAN G et BOYER A. [2000]. « Les 10 repères essentiels pour une organisation en mouvement » .Ed. D'Organisation Paris, 2000 Page 165
53. GOZLAN G. et BOYER A. [2000]. « Les 10 repères essentiels pour une organisation en mouvement ». Ed. D'Organisation Paris, 2000
54. GUIRIERC J-C. et GUERNY J. «Contrôle de gestion et choix stratégique». 6ème Edition, Delmas, Paris, 1998, P 197
55. H. BOUQUIN, [1998] ; « Le contrôle de gestion », 4ème éd., PUF, Paris, 1998.
56. HAMMER M. ET CHAMPY J. «Le Reengineering ». Ed,DUNOD, Paris, 1998, P 41
57. HEC : Hautes Ecoles de Commerces de Paris
58. KAPLAN. R et NORTON D. [1998]. « Le Tableau De Bord Prospectif: Pilotage Stratégique: Les 4 Axes Du Succès ». Éd. d'organisation, Paris, Page 20-22
59. KERVIER I.et KERVIER L. «Le contrôle de gestion à la portée de tous». 3ème édition, édition ECONOMICA, Lassay-les-Châteaux, 2000, P 43
60. LANGEVIN P. et NARO G. [2003]. « Contrôle et comportements: une revue de la littérature Anglo-Saxonne». Congrès AFC-CCA, P 02. Cité par KH. AHSINA [2011]. « Systèmes de contrôle de gestion et performance : essai de modélisation ». Revue la Recherche Maroc, N° 09/2011, P 02
61. LANGLOIS L. BRINGER M. BONNIER C. sous la direction de BURLAUD A. «Contrôle de gestion». Édition Berté, Alger, 2008, P 75
62. LASSEGUE P. « Gestion de l'entreprise et comptabilité ». Dalloz, 1996
63. LEROY M. [2001]. « Le Tableau de Bord au service de l'entreprise ». Ed d'Organisation, 200, P 14
64. LEROY M. [2001]. « Le Tableau de Bord au service de l'entreprise ».Les éditions d'Organisation, 2001, P 27
65. LEROY M. « Le tableau de bord au service de l'entreprise ». Edition d'Organisation, paris, 2001, P 20
66. LOINING H. « le contrôle de gestion des organisations et mise en œuvre».2ème éd, DUNOD, paris, 2003, P 101
67. LÖNING H. MALLERET V. MERIC J. • PESQUEUX Y. CHIAPELLO E. & D. M. • ANDREÛ SOLÉ, [2008]. « Le CONTROLE De GESTION ; [2008]: Organisation,

- Outils et Pratiques ».3ème Ed. DUNOD, P 2
68. LÖNING H. MALLERET V. MERIC J. PESQUEUX Y. CHIAPELLO E et D. M. • ANDREÙ SOLÉ, [2008]. « Le Contrôle De Gestion Organisation : Outils Et Pratiques ». 3ème Edition DUNOD, 2008, P 11
69. LONING H.PESQUEUX et All. « le contrôle de gestion ».3ème édition, paris, 2008, P 10
70. LORINO P. [1995]. « Comptes et récits de la performance, Essai sur le pilotage de l'entreprise ».Paris, Ed. D'Organisation. P 217
71. LORINO P. [1997]. « Contrôle de gestion et pilotage ». Ed. Nathan, 1997
72. M. GERVAIS [2005], « Contrôle De Gestion », édition ECONOMICA
73. Martinet A.B. et SILEMA A. « Lexique de gestion ». DALLAZ, Paris, 2003, P 115
74. MERIGOT J-G. [1992]. « Qu'est-ce que l'entreprise ? », Encyclopédie de gestion, Vuibert, 1992, Tome 1, Page 203-603
75. NANCI D. et ESPINASSE B. [1996]. « Ingénierie des systèmes d'information ». Merise, P 58, Ed Sybex, 1996 et aussi Grenier C.et Moine C. « Construire le système d'information de l'entreprise » Ed Foucher, 2003, P 11 et 12
76. Norbert G. « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance ». 3eme édition d'organisation, Paris, 2001, P 285
77. PIGE B.LARDY P. «reporting et contrôle budgétaire». 1ère édition, édition EMS Management & société, Paris, 2003, P 157
78. Projet de système comptable financier, conseil national de comptabilité, juillet 2006, P 6 et 7
79. RASOLOFO-DISTLER F. [2010]. « Conception D'un Système De Tableaux De Bord Intégrant Le Développement Durable : Une Démarche Qui Articule ” Méthode OVAR ” Et ” Balanced Scorecard ». Archives d'HAL, May 2010, Nice, France, P 6
80. SELMER C. « Concevoir le Tableau de Bord ».2ème Ed, DUNOD, 2003
81. SIMON [1995]. « Levers of control, Harvard Business School Press, Boston » .P 5 Cité par DEMARET J. [2014]. « Le Processus De Construction De Légitimité Des Contrôleurs De Gestion ».Thèse de Doctorat de l'Université François – Rabelais de Tours : Sciences de Gestion soutenue le : 26 mai 2014, P 127
82. SIMONS R. [1995]. « Levers of control, Harvard Business School Press, Boston ». 1995, P 5
83. SOETENS P. [1998]. « Tableau de Bord ». Revue : lettre d'information pour le chef d'entreprise10/06/1998, n°36
84. THEVENET.M [2010]. « La culture d'entreprise ». Que sais-je ?, Ed. Repère, 2010 ; Page 23
85. VOLLE M. [2005]. « La place de l'aide à la décision dans le système d'information ». Revue MODULAD, N° 32, 2005, P 59
86. Xavier B.et François-Xavier S. «les nouveaux visages du contrôle de gestion».3ème édition, DUNOD, Paris, 2009, P 17

Annexes

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N.I.F 0 0 0 5 0 6 0 1 8 5 0 4 9 6 1

Désignation de l'entreprise: **SNC GOLDEN DRINK AMRA ET CIE**
SNC GOLDEN DRINK AMRA ET CIE
 Activité: **Production de boissons diverses non alcoolisées**
 Adresse: **ZAC TAHARACHT AKBOU BEJAIA**

Exercice clos le **31/12/19**



BILAN (ACTIF)

ACTIF	2019		2018	
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	18 430 791	11 694 518	6 736 273	5 191 590
Immobilisations corporelles				
Terrains	326 655 000		326 655 000	326 655 000
Bâtiments	200 710 412	60 601 740	140 108 672	150 311 642
Autres immobilisations corporelles	2 029 193 114	510 390 283	1 518 802 831	1 230 996 992
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours	230 270 367		230 270 367	148 490 849
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	2 383 250		2 383 250	1 050 000
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	2 807 642 936	582 686 541	2 224 956 394	1 862 696 074
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	3 983 977 782		3 983 977 782	2 806 612 112
Créances et emplois assimilés				
Clients	74 137 020		74 137 020	37 980 788
Autres débiteurs	189 589 114		189 589 114	432 284 653
Impôts et assimilés	38 353 899		38 353 899	53 066 928
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	7 040 159		7 040 159	95 713 227
TOTAL ACTIF COURANT	4 293 097 977		4 293 097 977	3 425 657 710
TOTAL GENERAL ACTIF	7 100 740 914	582 686 541	6 518 054 372	5 288 353 784

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N.I.F 0 0 0 5 0 6 0 1 8 5 0 4 9 6 1



Désignation de l'entreprise: **SNC GOLDEN DRINK AMRA ET CIE**
SNC GOLDEN DRINK AMRA ET CIE
 Activité: **Production de boissons diverses non alcoolisées**
 Adresse: **ZAC TAHARACHT AKBOU BEJAIA**

Exercice clos le **31/12/19**

BILAN (PASSIF)

	2019	2018
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	624 642 000	624 642 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	238 837 430	312 976 719
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	863 479 430	937 618 719
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	761 919 600	687 866 106
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	761 919 600	687 866 106
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	1 460 433 978	1 558 504 534
Impôts	5 126 845	5 180 479
Autres dettes	2 897 886 855	1 689 401 155
Trésorerie passif	529 207 662	409 782 788
TOTAL III	4 892 655 341	3 662 868 958
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	6 518 054 372	5 288 353 784

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés



IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N.I.F 0 0 0 5 0 6 0 1 8 5 0 4 9 6 1

Désignation de l'entreprise: **SNC GOLDEN DRINK AMRA ET CIE**
SNC GOLDEN DRINK AMRA ET CIE
 Activité: **Production de boissons diverses non alcoolisées**
 Adresse: **ZAC TAHARACHT AKBOU BEJAIA**



Exercice du **01/01/19** au **31/12/19**

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES	2019		2018	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Production vendue				
Produits fabriqués		2 148 700 737		2 459 192 547
Prestations de services				
Vente de travaux				
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		2 148 700 737		2 459 192 547
Production stockée ou déstockée		383 994 154		245 460 734
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I-Production de l'exercice		2 532 694 892		2 704 653 281
Achats de marchandises vendues				
Matières premières	1 060 196 961		1 054 888 396	
Autres approvisionnements	582 481 217		768 234 116	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations	28 614 952		27 121 501	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats				2 636 800
Services extérieurs				
Sous-traitance générale				
Locations	13 568 864		9 708 523	
Entretien, réparations et maintenance	3 169 826		2 773 181	
Primes d'assurances	4 912 732		3 611 836	
Personnel extérieur à l'entreprise				
Rémunération d'intermédiaires et honoraires	8 416 926		7 473 025	
Publicité	9 367 904		1 410 016	
Déplacements, missions et réceptions	19 005 643		9 697 179	
Autres services	12 895 620		64 743 811	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	1 742 630 649		1 947 024 788	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		790 064 242		757 628 492



... la suite sur la page suivante

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N.I.F 0 0 0 5 0 6 0 1 8 5 0 4 9 6 1

Désignation de l'entreprise: **SNC GOLDEN DRINK AMRA ET CIE**
SNC GOLDEN DRINK AMRA ET CIE
 Activité: **Production de boissons diverses non alcoolisées**
 Adresse: **ZAC TAHARACHT AKBOU BEJAIA**



Exercice du **01/01/19** au **31/12/19**

COMPTE DE RESULTAT ..!..

RUBRIQUES	2019		2018	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	157 561 085		125 321 861	
Impôts et taxes et versements assimilés	16 432 783		17 936 340	
IV-Excédent brut d'exploitation		616 070 373		614 370 290
Autres produits opérationnels		1 437 763		1 573 709
Autres charges opérationnelles	16 929 398		1 269 087	
Dotations aux amortissements	219 723 493		174 829 367	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel		380 855 244		439 845 545
Produits financiers		7 550 879		1 433 900
Charges financières	149 598 363		128 302 726	
VI-Résultat financier	142 047 483		126 868 825	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		238 807 761		312 976 719
Eléments extraordinaires (produits) (*)		29 669		
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire		29 669		
Impôts exigibles sur résultats				
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		238 837 430		312 976 719

(*) A détailler sur état annexe à joindre



Table des matières

Table des matières

Remerciement

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des figures

Sommaire

Introduction générale.....01

Chapitre I : aspect théorique sur le contrôle de gestion.....04

Introduction.....04

Section 01 : Contrôle de gestion et réactivité.....04

I.1.1. Historique de contrôle de gestion.....04

I.1. 2. Définition de contrôle de gestion.....05

I.1. 2.1. Définition du concept contrôle/gestion.....05

I.1.2.2. Les différentes définitions du contrôle de gestion..... 06

I.1.3. La fonction du contrôleur de gestion..... 07

I.1.4. Les missions de contrôle de gestion.....08

I.1.4.1.Le contrôle de gestion comme outil de motivation..... 08

I.1.4.2.Le contrôle de gestion doit fournir des informations.....08

I.1.4.3.L'élimination des effets pervers des systèmes de mesure de performance.....09

I.1.4.4.Le contrôle de gestion est l'outil d'évaluation.....09

I.1.4.5.La réconciliation entre le contrôle de gestion stratégique et le contrôle de gestion opérationnel.....09

I.1.4.6.L'établissement de budget.....10

I.1.5. Les missions du contrôleur de gestion10

Section02 : la démarche du contrôle de gestion..... 13

I.2.1. Objectifs du contrôle de gestion.....13

I.2.1.1.Maitrise de la gestion.....13

I.2.1.2.Maitrise de l'activité..... 14

I.2.1.3.Maitrise de la rentabilité..... 14

I.2.1.4.Maitrise l'évolution de l'entreprise.....	14
I.2.1.5.Projection dans le futur.....	15
I.2.1.6.Le contrôle de gestion : fonction d'aide à la direction.....	15
I.2.1.7.Réponses aux objectifs économiques.....	15
I.2.2. La place du contrôle de gestion dans l'entreprise.....	15
I.2.3. le processus de contrôle de gestion.....	19
I.2.3.1.Phase de prévision.....	23
I.2.3.2.Phase d'exécution.....	23
I.2.3.3.Phase d'évaluation.....	23
I.2.3.4.Phase d'apprentissage.....	23
I.2.4. Limites du contrôle de gestion.....	24
Section 03 : les outils de contrôle de gestion.....	25
I.3.1.Les outils prévisionnels.....	25
I.3.1.1.Le Plan.....	26
I.3.1.1.1.Le plan stratégique.....	26
I.3.1.1.2. Le plan opérationnel.....	27
I.3.2.Les outils de suivi de réalisation.....	28
I.3.2.1.La comptabilité générale.....	29
I.3.2.2.La comptabilité analytique.....	29
I.3.2.3.La gestion budgétaire.....	30
I.3.2.4.Le Reporting.....	30
I.3.3.Les outils d'appuis.....	31
I.3.3.1.Le Reengineering.....	31
I.3.3.2.Le Benchmarking (l'étalonnage).....	32
I.3.3.3.Le tableau de bord.....	32
I.3.3.4.Le système d'information.....	33
Conclusion.....	33
Chapitre II: tableaux de bord de gestion.....	35
Introduction.....	35
Section01 : généralité sur le tableau de bord.....	35
II.1.1. Notion et définition de tableau de bord.....	35
II.1.2.Les caractéristiques d'un tableau de bord de gestion.....	36

II.1.3.Le rôle et objectif de tableau de bord de gestion.....	37
II.1. 3.1. Le tableau de bord est un instrument de contrôle et de comparaison.....	37
II.1.3.2. Le tableau de bord est un outil de dialogue et de communication.....	38
II.1.3.3. Le tableau de bord est un outil d'aide à la décision et à la prévision.....	38
II 1.3.4. Le tableau de bord est un outil d’alerte et de diagnostic.....	39
II.1.3.5. Le tableau de bord, outil de motivation et de mesure des performances.....	39
II.1.3.6. Le tableau de bord est un outil d’organisation.....	39
II.1.3.7. Le Tableau de bord est un moyen d'appréciation et de délégation du pouvoir.....	40
II.1.4.Différents types des tableaux de bord.....	40
<i>II.1.4.1.Tableaux de bord de gestion.....</i>	<i>40</i>
<i>II.1.4.2.Tableau de bord stratégique.....</i>	<i>40</i>
<i>II.1.4.3.Tableau de bord opérationnel.....</i>	<i>40</i>
II.1.5.Les limites du tableau de bord.....	41
Section02 : méthodologies et les méthodes de construction d’un tableau de bord.....	42
II.2.1Méthodologies de Construction d’un Tableau de Bord.....	42
II.2.1.1. Les préalables à l’élaboration du tableau de bord.....	43
II.2.1.1.1.L’architecture (structure) du tableau d bord.....	43
II.2.1.1.2.Contenus du tableau de bord.....	44
II.2.1.1.3. Présentation du Tableau de bord.....	45
II.2.1.1.4.L’analyse du tableau de bord.....	47
II.2.2.Les méthodes de construction des tableaux de bord.....	49
II.2.2.1. L’approche par les objectifs.....	49
II.2.2.1.1. La méthode OVAR.....	49
II.2.2.1.1.1. Objectifs de la méthode OVAR.....	50
II.2.2.1.1.2. Les étapes de conception selon la méthode OVAR.....	51
II.2.2.1.2. La méthode OFAI.....	53
II.2.2.2. L’approche par les modèles de pilotage.....	53
II.2.2.2.1. Le navigateur SKANDIA.....	53
II.2.2.2.2. La méthode MEF.....	55

II.2.2.2.3. La méthode BSC (Prospectif).....	55
II.2.2.2.3.1. Intérêt du tableau de bord prospectif.....	56
II.2.2.2.3.2. Les limite du tableau de bord prospectif.....	57
II.2.2.2.4. La méthode GIMSI.....	57
II.2.2.2.4.1. Concepts générales sur la méthode GIMSI.....	58
II.2.2.2.4.2. Les étapes de conception du Tableau de bord selon la méthode GIMSI.....	59
II.2.2.2.4.3. Comparaison entre la méthode GIMSI et méthode BSC.....	60
II.2.2.2.5. La méthode JANUS.....	61
II.2.2.2.5.1. Définition de la méthode.....	61
II.2.2.2.5.2. Principe de la méthode.....	62
Section 03 : démarche de construction de tableau de bord.....	63
II.3.1.Principe de construction d'un tableau de bord.....	63
II.3.1.1.L'entreprise et son environnement.....	63
II.3.1.2.Culture d'Entreprise.....	65
II.3.2.Collecte et traitement de données.....	67
II.3.2.1.Les différents types de tableaux de bord.....	67
II.3.2.2.Comment construire un "bon" tableau de bord ?.....	68
II.3.2.2.1.la participation des futurs utilisateurs à la conception du tableau et la sélection des indicateurs.....	68
II.3.2.2.2.Un nombre limité de mesures pour se focaliser sur l'essentiel.....	68
II.3.2.2.3.Des résultats incontestables.....	69
II.3.2.2.4. Des indicateurs permettant l'action.....	69
II.3.2.2.5.Des sources de données accessibles.....	69
II.3.2.3.Les étapes pour élaborer un tableau de bord de gestion.....	69
II.3.2.3.1. Le contenu.....	69
<i>II.3.2.3.2.Le choix de la solution technique.....</i>	<i>72</i>
II.3.2.3.3.La structure du tableau de bord.....	73

II.3.2.3.4. Quels graphiques choisir ?.....	76
II.3.2.3.5. Choix des couleurs.....	80
Conclusion.....	80
Chapitre III : essai d'élaboration d'un tableau de bord de gestion : cas de SNC GOLDEN DRINK.....	81
Introduction.....	81
Section 01 : la présentation de l'organisme d'accueil.....	81
III.1.1. Présentation de la société SNC GOLDEN DRINK.....	81
III.1.2. Situation géographique.....	82
III.1.3. Organisation générale de la société SNC GOLDEN DRINK.....	83
III.1.4. Objectif de la SNC GOLDEN DRINK.....	84
III.1.5. Présentation des équipements de l'entreprise SNC GOLDEN DRINK.....	84
Section 02 : l'élaboration d'un tableau de bord de gestion pour la société SNC GOLDEN DRINK.....	90
III.2.1. L'évolution du chiffre d'affaire.....	90
III.2.2. L'évolution des performances commerciales.....	91
III.2.3. L'évolution des effectifs.....	93
III.2.4. L'évolution des états financiers.....	95
Conclusion.....	104
Conclusion générale.....	105
Références bibliographiques	
Annexes	
Table des matières	
Résumé	

Résumé

Ce travail de recherche, nous a permis de constater le rôle important que joue le tableau de bord de gestion au sein d'une entreprise et sa contribution vers la réalisation, de ses objectifs.

Pour l'élaboration de tableau de bord de gestion il faut suivre un ensemble d'étapes : collecte de données, transformation de données en grandeurs statistiques et financières, caractérisation de la gestion de l'entreprise, transformation en grandeurs en schéma, présentation de ces grandeurs dans un cadran d'une manière précise et claire permettant au lecteur de prendre des décisions.

Mots clés : tableau de bord de gestion, la gestion, le contrôle de gestion,.